

Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica [BOE n.º 312, de 28-XII-2012]

Consolidación Fiscal

La Ley 16/2012, que comentamos, adopta un conjunto de medidas tributarias cuyo propósito, a tenor de la Exposición de Motivos, es el contribuir a los objetivos propios de la consolidación fiscal, así como favorecer la actividad económica del país. Sin entrar en vaticinios, quede dicho de forma previa que el objetivo inmediato de la Ley es el primero, sin perjuicio de que la consolidación –como acto y no como simple deseo– haya de llevar al inicio de la recuperación económica y ésta se ponga de manifiesto, esencialmente, cuando crezca el tejido empresarial y se cree empleo. Bastantes son las novedades tributarias que alberga el texto legislativo, deteniéndonos solo en las que consideramos más importantes.

En lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, estableciéndose un régimen transitorio por el que aquellos que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del

31 de diciembre de 2012 podrán seguir aplicándose (véase la nueva Disposición transitoria decimotercera que se incorpora a la [Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) [BOE n.º 285, 29-XI-2006], desde ahora LIRPF). Junto a ello, se elimina, con efectos de 1 de enero de 2013, la exención que disfrutaban determinados premios, estableciéndose un gravamen especial sobre los premios de loterías del Estado, Comunidades Autónomas, ONCE, Cruz Roja Española, u otras entidades análogas de carácter europeo, cuyo devengo será el momento en el que se satisfaga, instante en el cual se practicará la retención del 20% (coincidente con el tipo aplicable), no teniendo el sujeto pasivo obligación de presentar autoliquidación sobre ello ni de incluirlo en la correspondiente autoliquidación del IRPF. Quedan exentos de este gravamen especial, con carácter general, los premios cuyo importe sea igual o inferior a 2.500 euros (o la parte proporcional si la apuesta es inferior a 0,50 euros); cuando supere tal cantidad solo tributará lo que exceda de dicho importe. Asimismo, se modifica el régimen fiscal sobre el juego (nuevo artículo 33. 5 d. LIRPF), permitiendo computar las pérdidas con el límite de las ganancias obtenidas en el ejercicio; régimen fiscal que se aplica desde el 1 de enero de 2012. Nuevo tratamiento sobre el juego que, a nuestro juicio, no se explica desde el magnánimo objetivo de la consolidación fiscal que la norma dice perseguir. Por último y como novedad reseñable respecto del IRPF, se modifica el régimen relativo a las ganancias y pérdidas patrimoniales que, con el propósito de eliminar intenciones especulativas, se integrarán exclusivamente (con efectos de 1 de enero de 2013) en la base imponible del ahorro si su período de generación es superior a un año. Si el período de generación es inferior a este tiempo formarán parte de la base imponible general. Sin duda esta nueva regulación es digna de alabanza.

Sobre las novedades que afectan al Impuesto sobre Sociedades (IS) regulado por el [Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades](#) [BOE n.º 61, 11-III-2004] (TRLHL), se procede, a grandes rasgos, a la limitación parcial del 70% de la amortización fiscalmente deducible para las grandes empresas (las que no cumplan con los requisitos de los apartados 1, 2 y 3 del artículo 108 TRLHL) correspondiente a los períodos impositivos iniciados en los años 2013 y 2014, respecto del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, así como a las amortizaciones que procedan del régimen especial de contratos financieros. La amortización contable que no sea fiscalmente deducible según lo dispuesto anteriormente se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años, u opcionalmente durante la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer período impositivo de 2015. No tendrá la consideración de deterioro la amortización contable que no resulte fiscalmente deducible según lo dicho. La regulación que incorpora la Ley no será de aplicación respecto de aquellos elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de comunicación o autorización por la Administración tributaria, en relación con su amortización. Asimismo, se modifica la disposición adicional undécima del TRLHL, por la cual, sin entrar en demasiados detalles, las entidades cuyo volumen de negocios neto en los años 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013 sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media inferior a 25 empleados seguirán tributando de acuerdo con una escala reducida, a condición de que durante los doce meses previos al inicio del período impositivo la plantilla media no sea inferior a la unidad, y tampoco a la plantilla media de los doce meses anteriores al inicio del primer período impositivo comenzado el 1 de enero de 2009. Junto a ello, se establece la opción para los sujetos pasivos del IS y del IRPF que realicen actividades económicas y que lleven su contabilidad conforme al Código de Comercio o estén obligados a llevar libros-registros de su actividad, y para los sujetos pasivos del IRNR con establecimiento permanente en España, de realizar una actualización de balances con una carga fiscal reducida.

Se prorroga para el ejercicio 2013 la vigencia del Impuesto sobre el Patrimonio (IP), restablecido temporalmente para los años 2011 y 2012 por el [Real Decreto-ley 13/2011, de 16](#)

[de septiembre](#) [BOE n.º 224, 17-IX-2012], con el claro propósito del aumento de los ingresos públicos. El impuesto, tal y como se regula en el modificado artículo 33 de la [Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#) [BOE n.º 136, 7-VI-1991], queda bonificado al 100 por cien con efectos de 1 de enero de 2014. Habrá que esperar a ver si se cumplen los objetivos de consolidación fiscal para 2013, escenario que llevará al legislador a decidir si debe continuar o no la exacción sobre el patrimonio para los ejercicios fiscales de 2014 y sucesivos. Si bien es cierto que el IP nació como una figura complementaria del IRPF, y éste grava, hasta asfixiar, la capacidad de los contribuyentes de la ancha clase media española, sostenedora paciente del grueso del sistema tributario y de todo el gasto público necesario y conveniente (sanitario, educativo, social, etc.), y de todo el gasto superfluo (asesores, televisiones, embajadas, fundaciones, etc.), pensamos que antes de subir una milésima la tarifa de un impuesto, de crear nuevos o de restablecer los que en algún momento estuvieron vigentes, como es el caso del IP, se deben eliminar todos esos gastos de dudosa necesidad. Una vez hecho esto, nuestra opinión es que en el IP se grava una manifestación explícita de riqueza a la que el Estado no tiene por qué renunciar, estimando que, si se ha procedido a su implantación y mantenimiento en tiempos de crisis económica, con más motivo debe mantenerse cuando la situación mejore.

En materia de tributos locales, lo más significativo es la modificación del artículo 62.2 del [Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales](#) [BOE n.º 59, 9-III-2004] (desde este momento TRLHL), relativo a la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los monumentos o jardines históricos de interés cultural, que desaparece cuando estén afectos a explotaciones económicas, salvo que le sean de aplicación los supuestos de exención previstos en legislación propia de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos al mecenazgo. Se reconvierte en una bonificación de hasta el 95%, potestativa para los Ayuntamientos cuando concurren circunstancias sociales, históricas, artísticas o de fomento del empleo que la justifiquen. Se articula (artículo 74 TRLHL) como una bonificación rogada sobre la que singularmente deberá pronunciarse el Pleno, bastando la mayoría simple para su concesión. Las modificaciones contempladas en la Ley 16/2012 que afecten a los entes locales, como la que acabamos de analizar, y que dependen del posterior acuerdo de imposición por el Pleno del Ayuntamiento, podrán implantarlas ya para el ejercicio de 2013 con el límite de su publicación en el correspondiente boletín oficial antes del 1 de abril de 2013; precepto que criticamos, pues implica una retroactividad que genera una cierta confusión para el ciudadano [Confróntese la nueva disposición transitoria vigésima primera que la Ley que comentamos añade al TRLHL]. Véase que el devengo, por ejemplo, en lo que se refiere al Impuesto de Bienes Inmuebles, es el 1 de enero del año en curso, y sin embargo le afectará un acuerdo posterior como el que se contempla. En buena técnica jurídica los acuerdos de imposición deben ser anteriores al momento del devengo. Otra de las novedades significativas que merece la pena destacar sobre el régimen tributario local es la que afecta a las tasas locales, como tributo propio y potestativo. El informe técnico-económico se incorporará al expediente para la adopción del acuerdo de imposición. No obstante, se contemplan en el modificado artículo 25 TRLHL un conjunto de supuestos donde no resultará preciso: cuando se trate de acuerdos motivados por revalorizaciones o actualizaciones de carácter general o en los supuestos de disminución del importe de las tasas, salvo en caso de reducción sustancial del coste del servicio correspondiente. Aclara la norma que la reducción será sustancial cuando la disminución del coste del servicio sea superior al 15 por ciento del coste del previsto en el informe anterior al acuerdo de establecimiento. Para justificar la falta de informe se requiere declaración expresiva donde se contemple el carácter no sustancial de la reducción.

Por último, se crea el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de crédito, con efectos de 1 de enero de 2013, regulado en el artículo 19 de la Ley que comentamos, constituyendo el hecho imponible el mantenimiento de fondos de terceros que comporten la obligación de restitución por las entidades de crédito. Con este impuesto, cuya cuota resulta de aplicar a la base imponible un tipo del 0 por ciento, se quiere evitar que las Comunidades Autónomas implanten similares impuestos, como ya lo habían hecho Extremadura, Andalucía y Canarias, quien determinada la constitucionalidad de sus exacciones autonómicas por la [STC 210/2012](#) [BOE n.º 299, 13-XII-2012], el Estado debe proceder a la aprobación de fórmulas de compensación o coordinación con las mismas, en los términos del artículo 6.2 de la [Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre](#) [BOE n.º 236, 1-X-1980]. Estando de acuerdo con su intención, no creemos que sea el mejor sitio para regular un impuesto nuevo una ley que se dedica a modificar otras leyes tributarias, pues se acrecienta la sensación cierta de dispersión de la normativa fiscal. Por otra parte, no nos parece la mejor técnica la aprobación de un impuesto por una ley que ni siquiera se recoge en el título su referencia, y que incluso nada tiene que ver con tal, pues el Impuesto sobre Depósitos Bancarios ni es una medida dirigida a la consolidación de las finanzas públicas ni contribuye al impulso de la actividad económica, básicamente porque nada recauda.

MARCOS IGLESIAS CARIDAD

*Becario del Programa de Formación del Profesorado Universitario del MECD,
adscrito al Área de Derecho Financiero
y Tributario de la Universidad de Salamanca*