

marzo
2012

entre nosotros

CONSEJOS DE SU ASESOR

CRITERIA CONSULTING

SUMARIO

1. FISCAL

Las novedades fiscales para el ejercicio 2012. Comentarios al Real Decreto-Ley 20/2011

5. LABORAL

Las 10 claves de la reforma laboral 2012

8. MERCANTIL

Algunas cuestiones sobre la validez de las Cuentas Anuales

10. CONTABILIDAD

Los arrendamientos operativos y financieros

14. AGENDA

Abril, mayo y junio 2012

16. APUNTES DE NORMATIVA

FISCAL

Las novedades fiscales para el ejercicio 2012. Comentarios al Real Decreto-Ley 20/2011

El reciente Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, ha introducido por sorpresa una serie de medidas de carácter tributario con la clara intención de aumentar la recaudación y así minorar el déficit público existente. Las medidas adoptadas no dejan de ser en determinados supuestos contradictorias, deducciones de ida y vuelta, mantenimiento de determinados beneficios fiscales y prórroga o desaparición súbita de otros.

I. ANTECEDENTES Y TRAMITACIÓN LEGISLATIVA DE LA NUEVA REGULACIÓN

El pasado 30 de diciembre de 2011 el Consejo de Ministros del nuevo ejecutivo adoptó una serie de medidas de carácter urgente en materia presupuestaria, tributaria y financiera con el objetivo de incrementar la recaudación y reducir así el

déficit público. Dichas medidas, recogidas en el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre (BOE del 31), fueron convalidadas por el Pleno del Congreso de los Diputados en Resolución de fecha 11 de enero de 2012.

Conviene recordar que el Real Decreto 1329/2011, de 26 de septiembre, de disolución del Con-

greso de los Diputados y del Senado y de convocatoria de elecciones, acordaba la disolución de ambas cámaras y la convocatoria de elecciones generales el 20 de noviembre de 2011. Como consecuencia del mismo no fue posible aprobar la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012. De tal modo que, en virtud de lo que dispone nuestra Constitución, los presupuestos del pasado ejercicio se han visto prorrogados de forma automática. Pues bien, aceptado esto, se indica en el Preámbulo de la propia norma que «la pura y simple prórroga de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ocasionaría ciertas disfunciones que es preciso corregir», en particular, porque la situación económica y financiera aconsejan no prorrogar algunas materias que podrían tener repercusiones en el déficit público y en la estabilidad presupuestaria, con las consecuencias que ello podría tener en los compromisos asumidos por España ante la Unión Europea en la reducción del déficit público.

Fruto de dicho escenario económico son las medidas que recoge el Real Decreto-Ley, estructuradas, además, según el habitual esquema de las leyes de presupuestos. Por lo que bien podríamos hablar en este caso de una ley de presupuestos, sin presupuestos.

II. MODIFICACIONES EFECTUADAS EN LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Entrando en materia, son cuatro los bloques en los que el Real Decreto-Ley agrupa las modificaciones que a continuación comentaremos:

1. En primer lugar nos referiremos al **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, en el que las modificaciones inciden en buena medida en el incremento de los tipos.
2. En segundo lugar nos referiremos al **Impuesto sobre Sociedades**, sobre el que el Real Decreto-Ley no ha introducido excesivas novedades, aunque sí ha prorrogado los efectos de medidas adoptadas en pasados ejercicios.
3. Un tercer bloque de estos comentarios lo ocupará el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, pese a que la norma no ha modificado los tipos de gravamen.

4. Finalmente, un último bloque se ocupará de las modificaciones operadas sobre el **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** (se aprecia un guiño del gobierno a la mermaid arcas municipales), el **Impuesto sobre la Renta de No Residentes** y otras medidas de índole tributario.

Sin más demora entremos a analizar las modificaciones operadas por el Real Decreto-Ley:

1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Las modificaciones operadas por la nueva norma toman el testigo de las modificaciones que sobre este Impuesto se habían llevado a cabo a lo largo del pasado ejercicio, todas ellas destinadas a incrementar la recaudación impositiva. Aunque no sea éste el tema que ahora nos ocupa, no está de más recordar la introducción a principios del pasado año de dos nuevos tramos en la escala general estatal para contribuyentes con bases liquidables superiores a 120.000 euros; la modificación de la deducción por adquisición de vivienda habitual –limitando su aplicación a los contribuyentes que superaran un determinado umbral de renta– o las limitaciones a las reducciones por la percepción de rentas irregulares cuando el rendimiento íntegro superara los 300.000 euros. Como se puede apreciar, el objetivo de tantas modificaciones, y de tan hondo calado, no es –y no ha sido– otro más que dar un respiro a las mermaid arcas públicas.

La primera de las medidas ahora adoptadas se centra en la introducción de un gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para la reducción del déficit público en los ejercicios 2012 y 2013. Dicho gravamen aplica tipos adicionales a los existentes que van desde el 0,75 aplicable al tramo inferior de la escala hasta el 7, que se aplicará a los contribuyentes cuya base liquidable supere los 300.000,20 euros (cuadro 1).

En lo referente a las rentas del ahorro, el incremento se opera llevando a cabo una subida sobre los tipos aplicables en un 2 y un 4 para los tipos existentes. Y al mismo tiempo, se regula un nuevo tipo para los contribuyentes cuya base liquidable del ahorro se sitúe por encima de los 24.000 euros (cuadro 2).

Cuadro 1

Base liquidable general — Hasta euros	Incremento en cuota íntegra estatal — Euros	Resto base liquidable general — Hasta euros	Tipo aplicable — Porcentaje
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En adelante	7

Cuadro 2

Base liquidable del ahorro — Hasta euros	Incremento en cuota íntegra estatal — Euros	Resto base liquidable del ahorro — Hasta euros	Tipo aplicable — Porcentaje
0	0	6.000	2
6.000,00	120	18.000	4
24.000,00	840	En adelante	6

La modificación tiene una inmediata consecuencia en los ingresos públicos que generarán tal medida, y es que el cálculo de las retenciones a practicar sobre los rendimientos del trabajo se verá igualmente incrementado, si bien dicho incremento se aplicará a partir del mes de febrero de 2012, por expresa previsión de la nueva disposición adicional trigésimoquinta de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, añadida por el Real Decreto-Ley.

En otro orden de cosas, el Real Decreto-Ley introduce para los ejercicios 2012 y 2013 un **incremento en el tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario, ganancias patrimoniales, premios, arrendamientos de bienes inmuebles** y un largo etcétera (esta disposición adicional se remite al artículo 101 de la Ley del Impuesto), pasando del 19 al 21%.

Por otro lado, **las retribuciones a los administradores y miembros de los consejos de administración de sociedades de capital** ven incrementado el tipo de retención aplicable a los rendimientos que obtengan de aquellas por tal concepto, pasando del 35 al 42%.

La nueva norma recupera una deducción que ha sufrido numerosas idas y venidas en el último año. Estamos hablando, como no podía ser de

otro modo, de la **deducción por adquisición de vivienda habitual**. El anterior ejecutivo la modificó limitando la posibilidad de deducción, de tal modo que para la adquisición de viviendas habituales posteriores al 31 de diciembre de 2010 únicamente los contribuyentes que no superaran determinados umbrales de renta pudieran aplicarla. El Real Decreto-Ley recupera la anterior regulación, con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2011.

2. El Impuesto sobre Sociedades

De forma contraria a lo que ha ocurrido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades las modificaciones han sido pocas, y en la mayoría de los casos se han limitado a prorrogar los beneficios fiscales aparecidos a lo largo del pasado ejercicio 2011.

Por un lado, queda prorrogada para el año 2012 la aplicación del tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo aplicable a las empresas de menos de 25 trabajadores. Y ello con la correlación lógica en el Impuesto sobre la Renta para los empresarios y profesionales, por vía de la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas.

De igual modo, queda prorrogado el tratamiento fiscal otorgado a los gastos realizados para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

La única modificación que se produce en sede de este Impuesto, la constituye el tipo general de retención que pasa del 19 al 21%, desde el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2013.

3. El Impuesto sobre el Valor Añadido

Pese a que muchas voces anunciaban la inminente subida del tipo de gravamen del IVA, la única modificación operada por la norma ha sido la **prórroga para el ejercicio 2012 de la aplicación del tipo de gravamen reducido del 4%, aplicable a las entregas de vivienda nueva.**

4. Otros Impuestos

El **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** sufre una modificación importante, que se traduce en un incremento de la cuota para los propietarios de inmuebles. Con ello, y para los ejercicios 2012 y 2013, los tipos de gravamen previstos en el artículo 72 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se incrementan en un 10%, 6% y 4%, en función de los años en que se haya llevado a cabo en el municipio en cuestión un procedimiento de valoración colec-

tiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total (antes del año 2002; entre el 2002 y el 2004; y entre el 2008 y el 2011, respectivamente).

En otro orden de cosas, y de la mano de la modificación operada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se **procede a modificar los tipos aplicables al Impuesto sobre la Renta de No Residentes.** Así, los tipos de gravamen (hasta ahora el 19% y 24%) pasan a ser del 21% y del 24,75%.

Por lo que se refiere a los **Impuestos Especiales**, el Real Decreto-Ley, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 18.3 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, procede a minorar –hasta prácticamente hacerla desaparecer– la bonificación en el gasóleo profesional.

Por último, se procede a la **supresión de la compensación equitativa por copia privada**, prevista en el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, que será sustituida por un pago a cargo de los Presupuestos Generales del Estado, quedando pendiente dicha medida de un posterior desarrollo reglamentario. ■

A MODO DE CONCLUSIÓN

Las medidas a que nos hemos referido tienen en su gran mayoría un innegable efecto inmediato en la recaudación por parte de la Hacienda pública, que es lo que se persigue con el Real Decreto-Ley aprobado. En ese sentido nada debe objetarse, toda vez que las presiones internacionales sobre la economía de nuestro país son innegables. No obstante, no podemos evitar realizar una observación censurable sobre la diferente incidencia de estas medidas en función de la residencia del contribuyente, ya que ahora no es posible defender la necesidad de incrementar la recaudación para así salvar el déficit público existente, cuando determinadas comunidades autónomas dejan de hacer uso de los tributos, bien propios, bien cedidos, para así recortar su propio déficit.