

# Capítulo I

Los Tributos en 2006



# SUMARIO

	<i><u>Página</u></i>
<b>1.</b> Objetivos de las principales normas aprobadas en 2006 .....	29
<b>2.</b> Impuestos directos.....	79
2.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .....	79
2.1.1. Marco normativo .....	79
2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Im- puesto sobre la Renta de las Personas Físicas, (IRPF): ejercicio 2005 .....	85
2.1.2.1. Liquidaciones presentadas .....	85
2.1.2.1.1. Liquidación individual y conjunta.....	88
2.1.2.1.2. Liquidaciones por fuentes de renta...	89
2.1.2.2. Renta, base imponible y base liquidable .....	94
2.1.2.2.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2005 .....	94
2.1.2.2.2. Estructura de la renta .....	94
2.1.2.2.3. Estructura de la base imponible.....	116
2.1.2.2.4. Estructura de la base liquidable.....	119
2.1.2.2.4.1. Determinación de la base liquidable.....	119
2.1.2.2.4.2. Reducción por rendi- mientos del trabajo ....	130
2.1.2.2.4.3. Sistemas de previsión social.....	130
2.1.2.3. Cuota íntegra .....	136

	<u>Página</u>
2.1.2.4. Deducciones .....	139
2.1.2.4.1. Deducciones en la cuota .....	139
2.1.2.4.2. Deducciones por inversión en la vivienda habitual .....	145
2.1.2.4.3. Deducción por doble imposición de dividendos.....	151
2.1.2.5. Cuota líquida y cuota resultante de la autoliquidación .....	151
2.1.2.6. Distribución de la carga impositiva.....	157
2.1.2.7. Tipos medio y efectivo.....	159
2.1.2.8. Pagos a cuenta .....	169
2.1.2.9. Cuota diferencial y resultado de la liquidación..	171
2.1.2.9.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2005 .....	171
2.1.2.9.2. Deducción por maternidad.....	173
2.1.2.9.3. Evolución del resultado de la liquidación.....	175
2.1.2.10. Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social.....	176
2.2. Impuesto sobre el Patrimonio .....	178
2.2.1. Marco normativo .....	178
2.2.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2005 .....	178
2.2.2.1. Número de declarantes .....	179
2.2.2.2. Exenciones.....	185
2.2.2.3. Base imponible.....	188
2.2.2.4. Base liquidable .....	201
2.2.2.5. Cuota íntegra.....	203
2.2.2.6. Cuota a ingresar .....	206
2.2.2.7. Análisis comparativo del Impuesto sobre Patrimonio en el período 2001-2005 .....	210

	<u>Página</u>
2.3. Impuesto sobre Sociedades .....	212
2.3.1. Marco normativo .....	212
2.3.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2005 .....	218
2.3.2.1. Número de declarantes .....	219
2.3.2.2. Resultado contable y ajustes extracontables ...	225
2.3.2.3. Base imponible.....	232
2.3.2.4. Cuota íntegra y tipo medio.....	235
2.3.2.5. Minoraciones en la cuota íntegra .....	238
2.3.2.6. Cuota líquida y tipo efectivo.....	242
2.3.2.7. Deducciones del «Programa Prever».....	247
2.3.2.8. Pagos a cuenta y cuota diferencial .....	248
2.3.2.9. Sociedades patrimoniales.....	254
2.4. Impuesto sobre la Renta de No Residentes.....	257
2.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .....	260
2.5.1. Marco normativo .....	260
2.5.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .....	260
<b>3. Impuestos indirectos .....</b>	<b>263</b>
3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido .....	263
3.1.1. Marco normativo .....	263
3.1.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido...	271
3.1.2.1. Introducción .....	271
3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al ejercicio 2006 .....	271
3.1.2.2.1. Recaudación obtenida .....	271
3.1.2.2.2. Número de declarantes .....	273

	<u>Página</u>
3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por exportadores y otros operadores económicos .	273
3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas.....	274
3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual ..	276
3.1.2.3.1. Distribución del número de declarantes y resultado de la liquidación anual según tramos de base imponible .....	276
3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles según el tipo de gravamen .....	277
3.1.2.3.3. Recargo de equivalencia .....	278
3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones .....	279
3.1.2.3.5. Régimen simplificado .....	280
3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes .....	281
3.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados .....	283
3.2.1. Marco normativo.....	283
3.2.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados .....	284
3.3. Impuestos Especiales.....	287
3.3.1. Marco normativo.....	287
3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales.....	302
3.4. Gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías .....	306
3.4.1. Marco normativo.....	306
3.4.1.1. Normativa de la Unión Europea .....	306
3.4.1.1.1. General .....	308
3.4.1.1.2. El Código aduanero comunitario y sus disposiciones de aplicación.....	310
3.4.1.1.3. Nomenclatura y arancel.....	310

	<u>Página</u>
3.4.1.2. Normativa interna .....	311
3.4.1.2.1. Órdenes Ministeriales .....	312
3.4.1.2.2. Resoluciones y Circulares.....	312
3.4.2. Comportamiento de las operaciones sobre el tráfico exterior de mercancías. Recursos de la Hacienda Pública española.....	313
3.5. Impuesto sobre las Primas de Seguros .....	314
3.6. Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos.....	315
<b>4. Tasas y precios públicos .....</b>	<b>319</b>
<b>5. Regímenes especiales .....</b>	<b>323</b>
5.1. Régimen fiscal de la Entidades navieras en función del tonelaje ..	323
5.2. Régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un estado miembro a otro de la Unión Europea.....	324
5.3. Incentivos fiscales al Mecenazgo.....	326
<b>6. Relaciones fiscales internacionales .....</b>	<b>327</b>
6.1. Acciones normativas y colaboración con otros países .....	327
6.1.1. Convenios de doble imposición .....	327
6.1.2. Relaciones bilaterales .....	331
6.1.3. Asistencia técnica .....	331
6.2. Relaciones con Organismos Internacionales.....	331
6.2.1. Unión Europea.....	331
6.2.2. Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico .....	332
6.2.3. Organización Naciones Unidas .....	335
6.2.4. Otros Organismos .....	335
<b>7. Tributación de las operaciones financieras .....</b>	<b>335</b>

	<u>Página</u>
<b>8.</b> Especialidades fiscales por razón de territorio .....	340
8.1. Islas Canarias .....	340
8.2. Ceuta y Melilla .....	343
<b>9.</b> Tributos locales.....	343
<b>10.</b> Presupuesto de Beneficios Fiscales .....	349
10.1. Novedades en el Presupuesto de Beneficios Fiscales para el año 2007.....	349
10.2. Cifras globales del Presupuesto de Beneficios Fiscales para 2007 .....	351
10.3. Los beneficios fiscales en los principales impuestos .....	359



# CAPÍTULO I

## Los Tributos en 2006

### **1. OBJETIVOS DE LAS PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2006**

En el año 2006 los principios directores de la política económica han sido el crecimiento sostenido y equilibrado, basado en la productividad, así como la mejora del bienestar y la cohesión social. Para ello, sobre la base del respeto al principio de estabilidad presupuestaria y suficiencia financiera, se han adoptado diversas iniciativas en materia presupuestaria, primando las políticas de gasto con impacto en la productividad, que se complementan con la reforma fiscal.

En este contexto, se ha actuado de manera inmediata sobre la tributación de la renta de las personas físicas y jurídicas mediante la aprobación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre. La reforma fiscal ha tenido como objetivos fundamentales mejorar la equidad y favorecer el crecimiento económico, al tiempo que ha perseguido garantizar la suficiencia financiera para el conjunto de las administraciones públicas, favorecer la tributación homogénea del ahorro y, abordar, desde la perspectiva fiscal, los problemas derivados del envejecimiento y la dependencia.

En este marco, se encuentran las normas aprobadas en dicho año con incidencia en el ámbito tributario contenidas en el cuadro 1.1, que constituyen una selección de las dictadas en tal año por su relevancia para actualizar el marco sustantivo general de los tributos.

Se comentan seguidamente los objetivos principales de las normas que figuran en dicho cuadro, sin perjuicio de los análisis más detallados que se incluyen en los subepígrafes dedicados al marco normativo de los diferentes ingresos tributarios en otros apartados del presente Capítulo.

Cuadro 1.1

## SELECCIÓN DE NORMAS APROBADAS EN 2006 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE
Ley 1/2006	Régimen financiero especial del Ayuntamiento de Barcelona	14-03-06
Ley 3/2006	Adecuación de la aplicación de la regla de prorrata en la imposición indirecta a la Sexta Directiva europea	30-03-06
Ley 4/2006	Adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo. Compensación de los sujetos pasivos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA	30-03-06
Ley 6/2006	Aclaración del concepto de vehículo destinado al transporte de personas con minusvalía en el IVA	25-04-06
Ley 22/2006	Régimen especial del Ayuntamiento de Madrid	5-07-06
Ley 25/2006	Modificación del régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario Aprobación de medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera	18-07-06
Ley 26/2006	Exención en el IVA en seguros y reaseguros privados	18-07-06
Ley 35/2006	Reforma del IRPF, IS, IRNR e IP	29-11-06
Ley 36/2006	Medidas para la prevención del fraude fiscal	30-11-06
Ley 39/2006	Exención en el IRPF de las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada	15-12-06
Ley 42/2006	Presupuestos Generales del Estado para 2007	29-12-06
RD-Ley 1/2006	Modificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre las labores del Tabaco	21-01-06
RD-L 2/2006	Modificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre las labores del Tabaco	11-02-06
RD-L 6/2006	Exención en el IRPF de pensiones excepcionales derivadas de atentados terroristas	24-06-06
RD-L 8/2006	Adopción de medidas urgentes en materia de incendios forestales en la Comunidad Autónoma de Galicia	29-08-06
RD-L 10/2006	Modificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre las labores del Tabaco	11-11-06
RD-L 12/2006	Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias	30-12-06
RD-L 13/2006	Medidas urgentes en relación con el Programa PREVER	30-12-06
RD 201/2006	Modificación para el año 2006 del porcentaje de gastos de difícil justificación en actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa del IRPF Plazo de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA y al método de estimación objetiva del IRPF	27-02-06
RD 609/2006	Aplicación de las disposiciones contenidas en el Real Decreto-ley 11/2005, de 22 de julio, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales a incendios acaecidos en diversas Comunidades Autónomas	20-05-06
RD 774/2006	Modificación del Reglamento de los Impuestos Especiales	24-06-06
RD 1576/2006	Modificación en materia de pagos a cuenta en la imposición directa	23-12-06

**A) Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen Especial del municipio de Barcelona**

El Título IV de la Ley regula el régimen financiero especial del Ayuntamiento de Barcelona, al que hace referencia el artículo 161 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

Dicho régimen especial recoge aquellas peculiaridades del Ayuntamiento de Barcelona que resultan necesarias por la elevada población del municipio, así como por sus características singulares.

**B) Ley 3/2006, de 29 de marzo, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adecuar la aplicación de la regla de prorrata a la Sexta Directiva europea**

– En el IVA:

Esta Ley modifica la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), para adecuar la aplicación de la regla de prorrata a la Sexta Directiva europea y adaptarla a la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005, que declaró contrarias al derecho comunitario las limitaciones en el derecho a deducir motivadas por la percepción de subvenciones.

Dicha Ley realiza diversas modificaciones en los artículos 102, 104 y 106 de la LIVA, eliminando toda restricción en el derecho a la deducción como consecuencia de la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones, tanto para los denominados «sujetos pasivos mixtos» como para los denominados «sujetos pasivos puros». Por lo tanto, se ha vuelto a la situación existente antes del año 1998.

En coherencia con lo anterior, también se realizan determinados ajustes técnicos en varios artículos de la LIVA.

– En el Régimen Económico y Fiscal (REF) de Canarias

Se modifican diversos preceptos de la Ley 20/1991, en concreto sus artículos 35 («Regla de prorrata»), 37 («La prorrata general»), 39 («La prorrata especial»), 43 («Deducciones de las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales») y 50 («Contenido del régimen simplificado») a resultas de los que se han introducido en la LIVA, a que se ha hecho mención anteriormente.

**C) Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias**

La Comunicación C(2004)43, de 13 de enero de 2004, de la Comisión Europea, relativa a las nuevas Directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo emplaza a los Gobiernos de los Estados miembros a que, antes del 30 de junio de 2005, modifiquen sus regímenes de ayudas al transporte marítimo para adaptarlos a los criterios fijados en ellas, ayudas que inciden en el Impuesto sobre Sociedades (IS) y en el Régimen Económico Fiscal de Canarias (REF).

- En el Impuesto sobre Sociedades:

El artículo primero de esta Ley modifica el Capítulo XVII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS), relativo al régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, introduciendo los siguientes cambios:

- Extensión del mencionado régimen a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de los buques incluidos en el régimen especial.
- Se permite la aplicación del régimen a los buques de remolque que realicen actividad de transporte marítimo, entendiéndose como tal cuando menos del 50 por ciento de los ingresos de la actividad de remolque realizada durante el período impositivo proceda de la actividad realizada en puertos o de la prestación de ayuda a buques autopulsados para llegar a puerto.
- Se amplía también el régimen a las dragas que realicen actividad de transporte marítimo, entendiéndose que existe la misma cuando, durante el período impositivo, más del 50 por ciento de los ingresos de la actividad sea el depósito en el fondo del mar de los materiales extraídos. En este caso, la aplicación del régimen especial queda limitada a esta parte de actividad de transporte.

Se exige que los buques con actividad de remolque y de dragado que se incluyan en el régimen especial deban estar registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea.

- Se permite a los interesados que puedan incluir en sus solicitudes buques no registrados en España o en otro Estado de la Unión Europea, siempre que mantengan o incrementen el porcentaje de tonelaje neto bajo registro comunitario respecto del tonelaje total de buques de la entidad acogidos a este régimen especial.

El incumplimiento de esta última condición supondrá la exclusión del régimen especial de aquellos buques que hayan motivado dicho incumplimiento, salvo que la entidad explote al menos el 60 por ciento de su tonelaje neto bajo registro comunitario.

- Por otra parte, en virtud de la aprobación por la Comisión en su Comunicación C(2004)1931/2, de 28 de mayo de 2004, de una propuesta de modificación presentada por el Gobierno español, relativa a la inclusión en el régimen de los servicios prestados al buque adscrito al régimen (practicaje, remolque, amarre y desamarre), así como a los servicios relacionados con la carga del buque (carga y descarga, estiba y desestiba), tales actividades quedan incluidas en la explotación de buques propios o arrendados.
- En el Régimen Económico y Fiscal de Canarias:

Esta Ley modifica diversos aspectos del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del REF de Canarias, relativos a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), así como del régimen especial aplicable a los tripulantes de buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras regulado en el artículo 75 de dicha Ley. Tanto la reducción prevista en el artículo 27 como las exenciones reguladas en el artículo 75 se declaran incompatibles con otras ayudas de Estado.

El artículo segundo modifica el artículo 27 de la citada Ley 19/1994, precepto regulador de la RIC, para recoger la prórroga hasta 31 de diciembre de 2006 de la autorización comunitaria por lo que hace referencia a la posibilidad de materializar las dotaciones de la RIC en la suscripción de títulos de deuda pública emitida por la Comunidad Autónoma y las Corporaciones Locales Canarias, por sus empresas públicas y organismos autónomos.

El artículo tercero modifica el Título VII, Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, de la Ley 19/1994, en lo relativo a determinadas reglas especiales establecidas a favor de los tripulantes que prestan servicios en entidades navieras.

Estas normas consisten en una exención del 50 por ciento de los rendimientos del trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), según proceda, para los tripulantes de buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias y para los tripulantes de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las Islas Canarias y entre estas y el resto del territorio nacional, en tanto estos no puedan inscribirse en el Registro Especial, beneficio fiscal que en aplicación de las nuevas Directrices comunitarias se limita a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión

Europea, cuando se trate de buques adscritos a servicios regulares de pasajeros entre puertos de la Comunidad.

El artículo cuarto añade una disposición adicional, la duodécima, a la Ley 19/1994, ya que la adaptación a las nuevas Directrices comunitarias sobre ayudas estatales de salvamento y de reestructuración de empresas en crisis (Comunicación 2004/C 244/02) exige establecer una incompatibilidad entre tales ayudas y determinadas exenciones, bonificaciones, reducciones y el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria establecidos en la referida Ley 19/1994.

La disposición adicional tercera incorpora un nuevo artículo 77 bis a la Ley 19/1994, de forma que se declara la no sujeción al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) de la primera matriculación definitiva de embarcaciones en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

- En el IVA:

El artículo quinto incrementa los porcentajes relativos a la compensación que perciben los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), respecto a aquellas que se paguen a partir del 1 de enero de 2006, de conformidad con lo establecido en la disposición transitoria segunda de la Ley 4/2006.

**D) Ley 6/2006, de 24 de abril, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), para la clarificación del concepto de vehículo destinado al transporte de personas con minusvalía contenido en la misma ley**

En esta Ley se modifican los apartados dos.1.4º y dos.2 del artículo 91 de la LIVA, de forma que pasan a tributar por el IVA al tipo reducido del 4 por ciento las siguientes operaciones:

- a) Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con minusvalías en sillas de rueda o con movilidad reducida, con independencia de quien sea el conductor de los mismos.
- b) Los servicios de adaptación de los vehículos a motor a que se refiere la letra a) anterior.

**E) Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid**

- El artículo 25 regula el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid.

- El artículo 26 prevé la creación de un Ente autónomo de gestión tributaria responsable de ejercer como propias las competencias municipales de gestión en materia tributaria.
  - El artículo 43 permite que el Ayuntamiento pueda imponer, mediante Ordenanza municipal, la obligación de que los vehículos exhiban un distintivo adhesivo acreditativo del cumplimiento de la obligación de aseguramiento y del pago del Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).
  - La disposición adicional sexta determina que el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción de documento alguno que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en el Ayuntamiento de Madrid, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la correspondiente declaración o comunicación.
- F) **Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera**

- En el Impuesto sobre Sociedades:

El Capítulo I modifica el TRLIS, con varias finalidades.

Por una parte, se hace necesario modificar su artículo 32, en relación con las normas que regulan la doble imposición internacional en caso de dividendos y participaciones en beneficios derivados de la titularidad de acciones y participaciones en entidades no residentes en territorio español, al objeto de adaptar sus previsiones al contexto económico internacional actual y ante la necesidad de facilitar el proceso de integración de las empresas españolas en el marco europeo. El contexto internacional de globalización económica en el que se produce la expansión internacional de la empresa española y los principios planteados por el mercado único requieren valorar las consecuencias que se derivan de la aplicación de los sistemas para eliminar la doble imposición sobre dividendos y plusvalías derivadas de la participación en el capital de entidades no residentes. Con tal fin, el artículo primero modifica con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del día 1 de enero de 2005 el apartado 2 del artículo 32 del TRLIS y tiene por objeto permitir la reducción de la cuota íntegra del impuesto, en la parte correspondiente a dichas rentas, en el importe de los gravámenes que hayan recaído sobre los beneficios con cargo a los que se distribuyen los dividendos y participaciones en beneficios percibidos por los sujetos pasivos residentes por sus inversiones en entidades no residen-

tes. En la redacción anterior, tal deducción se aplicaba a los que habían sido satisfechos por la filial que los distribuía, por las filiales directamente participadas por aquella y por las filiales directamente participadas por estas últimas, es decir, la deducción alcanzaba a los impuestos pagados por las filiales de hasta un tercer nivel. Con esta modificación se extienden las posibilidades de deducción a los impuestos que hubieran soportado todas las filiales de cualquier nivel, siempre que cada relación entre filiales reúna las condiciones de participación mínima del 5 por ciento y mantenimiento de la misma durante un período de un año, anterior o posterior a la distribución de beneficios.

Por otra parte, en ejecución del Acuerdo de Consejo de Ministros de 21 de octubre de 2005, por el que se desarrollan y aplican distintas medidas relativas al sector del transporte por carretera, se aumenta en un 20 por ciento la deducción en inversiones en vehículos ecológicos. Así, el artículo segundo modifica, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del día 1 de enero de 2006, el apartado 2 del artículo 39 del TRLIS, con el objeto de incrementar el porcentaje de deducción por la adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera, desde el 10 al 12 por ciento, para dar cumplimiento en este punto a los acuerdos del Gobierno con el objeto de paliar la situación creada por la subida del precio de los carburantes.

También, en el artículo tercero se modifican, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del día 1 de enero de 2006, las normas relativas al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones, para cumplir con las previsiones de la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero de 2005, por la que se modifica la Directiva 90/434/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros. En efecto, la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero, ha venido a modificar determinados aspectos de la Directiva 90/434/CEE. Estas normas europeas tienen por objeto establecer un régimen de neutralidad fiscal aplicable a las rentas determinadas en operaciones de reestructuración empresarial, que consiste en el diferimiento de su tributación hasta una transmisión posterior de los elementos patrimoniales y las participaciones en el capital de las sociedades que hubieran sido objeto de transacción. Su transposición actual se encuentra recogida en el régimen tributario especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS y el artículo tercero de la Ley tiene por objeto transponer a la legislación española aquellas modificaciones que no se encuentran recogidas en la actualidad.

La incorporación al ámbito de aplicación de la Directiva 90/434/CEE de las operaciones de traslado del domicilio social de una Sociedad Anón-



nima Europea o de una Sociedad Cooperativa Europea ha dado lugar a la modificación de su título. En la medida en que la transposición de las previsiones comunitarias en esta materia se incorporan al Capítulo VIII del Título VII del TRLIS, se procede a su modificación con el objeto de que haga referencia a las mismas.

Además, la Directiva recoge por primera vez las operaciones de escisión parcial. Se trata de un negocio jurídico conocido en nuestro Derecho mercantil y que ya estaba recogido en el referido régimen tributario especial. El segundo apartado del artículo tercero modifica la definición de estas operaciones de escisión con el objeto de ajustarla a las previsiones de la Directiva, que exige que tanto los elementos patrimoniales que mantiene bajo su titularidad la entidad escindida transmitente como los que son objeto de transmisión a la entidad adquirente constituyan una o varias ramas de actividad.

Por otro lado, la modificación de la Directiva ha tenido en cuenta que los estatutos y normas sobre voto en una sociedad pueden exigir mayorías cualificadas, de tal manera que una participación que atribuya una mera mayoría simple pudiera no ser suficiente para disponer del verdadero control de la entidad. En consecuencia, el apartado tres del artículo tercero dispone, de acuerdo con las nuevas previsiones comunitarias, la extensión del régimen de neutralidad fiscal a las operaciones de adquisición de paquetes adicionales de acciones mediante operaciones de canje de valores, que tienen lugar cuando la entidad adquirente ya dispone de la mayoría de los derechos de voto de una entidad.

Recientemente se han aprobado normas mercantiles en el derecho comunitario con el objeto de disponer de dos formas jurídicas nuevas de entidades mercantiles. El Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea, y el Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, recoge el Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea (SCE). La Directiva de armonización fiscal referida ha introducido diversas modificaciones con el objeto de tener en cuenta las consecuencias derivadas de la existencia de estas dos nuevas sociedades. En primer lugar, se ha ampliado su ámbito subjetivo de aplicación con el objeto de abarcar a estas últimas. Además, se han incluido disposiciones dirigidas a determinar las consecuencias tributarias derivadas del cambio de domicilio social de la Sociedad Anónima Europea y de la Sociedad Cooperativa Europea regulados en los artículos 8 y 7 de sus respectivos estatutos. Así, los apartados cuatro y nueve del artículo tercero tienen por objeto trasponer a nuestra imposición los efectos previstos para el caso del traslado del domicilio social desde un Estado miembro a otro, basados en el diferimiento de la tributación de las rentas que pudieran imputarse a la entidad por la diferencia entre el valor

de mercado de su patrimonio y su valor contable, a condición de que el mismo permanezca afecto a un establecimiento permanente situado en el Estado miembro de origen.

El apartado cinco del artículo tercero se limita a cambiar la referencia que contenía el artículo 84.1 d) del TRLIS al título de la norma comunitaria, que ha sido modificado por la Directiva 2005/19/CE, con el objeto de incluir en el mismo la mención a las nuevas operaciones cuyo régimen fiscal es objeto de armonización.

Los apartados seis y siete del artículo tercero, referidos, respectivamente, a las operaciones de canjes de valores y a las de fusión, escisión y aportación de activos, tienen por objeto determinar cómo opera el régimen de diferimiento fiscal en los casos en que los socios de las entidades que celebran dichas transacciones tienen la consideración de entidades en régimen fiscal de atribución de rentas. De acuerdo con este último, las que pudieran derivarse de tales transmisiones se atribuirían a sus socios, herederos, comuneros o partícipes, quienes estarían así sujetos a gravamen. Pues bien, siguiendo las nuevas normas comunitarias, estos deben disfrutar asimismo del régimen de diferimiento fiscal.

Por otra parte, es posible que en estas operaciones se proceda a transmitir establecimientos permanentes que la entidad residente en España tenga en el extranjero. El artículo 92 del TRLIS tiene en cuenta que dicho centro de actividad haya determinado pérdidas en el pasado que se integraron en la base imponible de la sociedad y que hubieran excedido de los ingresos computados. El apartado ocho del artículo tercero elimina el límite temporal que se establecía para determinar el saldo existente entre resultados positivos y negativos imputados y dispone la tributación de la plusvalía derivada de la transmisión en el importe necesario para cubrir ese saldo negativo. Asimismo, en el caso en que las rentas del establecimiento permanente no hubieran estado exentas, se establece la tributación del resto de la plusvalía junto con la deducción de los impuestos que se hubieran devengado en el caso de que el régimen fiscal de la Directiva no hubiera sido de aplicación.

- En los Impuestos Especiales e Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos:

La II Conferencia de Presidentes de las Comunidades Autónomas abordó la necesidad de proporcionar mayor financiación con el objeto de garantizar una asistencia sanitaria de calidad y concluyó con un Acuerdo para adoptar un conjunto de medidas de diversa índole. El subsiguiente Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, celebrado el 13 de septiembre de 2005, aprobó el detalle de dichas medidas, con la especificación del reparto entre Comunidades Autónomas hasta el grado en que la naturaleza de cada una de ellas lo permitía.

Entre el conjunto de medidas acordadas figuraba la atribución de mayor capacidad normativa a las Comunidades Autónomas en relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH).

Mediante esta Ley se procede a dar ejecución a estas medidas. Con tal objeto, su Capítulo II introduce las modificaciones oportunas en el artículo 43 la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

- En el Impuesto sobre las Primas de Seguros:

El artículo quinto incorpora en el año 2006 una bonificación del 75 por ciento en el Impuesto sobre las Primas de Seguros para los transportistas en las operaciones de seguro de transporte público por carretera, que tiene por objeto contribuir a paliar la subida de los combustibles que se produjo en el año 2005.

- En los Tributos Locales

El artículo sexto establece una bonificación del 50 por ciento en las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) correspondientes a los años 2006 y 2007 para las actividades de transporte por carretera, clasificadas en los grupos 721 y 722 de la sección primera de las tarifas del impuesto.

#### **G) Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros privados**

Esta Ley en su disposición adicional octava modifica el artículo 20.uno.16º de la LIVA.

Por una parte, se establece la exención en las diferentes fases que se pueden presentar para la comercialización de seguros privados y, por otra, se amplía el ámbito subjetivo de aplicación de la exención, haciéndola extensiva a los servicios de mediación relativos a las operaciones de seguro, con independencia de cuál sea la condición del empresario o profesional que los presta.

#### **H) Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio**

- En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Los objetivos básicos que se han pretendido alcanzar con la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) son los siguientes:

- Mejorar la carga tributaria soportada por las rentas del trabajo.
- Recuperar el principio de equidad horizontal en las circunstancias personales y familiares.
- Reducir el número de tramos de la tarifa y el tipo marginal máximo.
- Introducir neutralidad en la tributación del ahorro.
- Reconsiderar los incentivos fiscales que se destinan a atender los problemas derivados del envejecimiento, en especial la situación de jubilación, abordando por vez primera el tratamiento fiscal de la dependencia.

Las principales novedades introducidas siguiendo el orden de la Ley 35/2006 son las siguientes:

- En el Título I se incorporan nuevos supuestos de exención y se reordena la regulación de la figura del contribuyente.

En concreto, en el artículo 7 de la Ley se declaran exentas:

- Las prestaciones a favor de los profesionales no integrados en el régimen especial de autónomos, recibidas de sus correspondientes Mutualidades de Previsión Social, en la medida en que coincidan con aquellas que otorgue la Seguridad Social y que tengan la consideración de exentas (letra h).
- Las prestaciones a favor de nietos o hermanos menores de 22 años o incapacitados para el trabajo percibidas de la Seguridad Social y clases pasivas (letra h).
- Las prestaciones públicas recibidas por adopción múltiple (letra h).
- Las prestaciones económicas obtenidas en caso de modalidades equivalentes al acogimiento que contengan los ordenamientos jurídicos autonómicos, incluido el acogimiento de menores delincuentes, en virtud de lo establecido en la Ley Orgánica 5/2000, de 12 de enero, reguladora de la responsabilidad penal de los menores (letra i).
- Las modalidades de juegos autorizadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (letra ñ; hasta ahora sólo se incluían los sorteos organizados por esta entidad).
- Las indemnizaciones, tanto estatales como autonómicas, a favor de las personas presas afectadas por la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía. Esta exención contenida en la letra u) del artículo, se desarrolla en la disposición adicional decimonovena de la Ley.
- Las rentas que se pongan de manifiesto al constituir una renta vitalicia resultante de un PIAS –Plan Individual de Ahorro Sistemático– (letra V). La disposición adicional tercera desarrolla las característi-

cas de este nuevo producto de ahorro y la disposición transitoria decimocuarta permite que determinados contratos de seguros de vida formalizados a 1 de enero de 2007 puedan transformarse en PIAS si cumplen los requisitos establecidos en dicha norma.

- Las prestaciones económicas públicas derivadas de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (letra x).
- Los dividendos y participaciones en beneficios hasta un importe de 1.500 euros, salvo en los casos en que procedan de una institución de inversión colectiva o en los supuestos de lavado de dividendos (letra y).

Al margen de este artículo, ha de destacarse la exención contenida en la disposición adicional quinta de la Ley referida a las ayudas públicas obtenidas con la finalidad de reparar la destrucción o los daños sufridos en elementos patrimoniales, así como de compensar el desalojo temporal o definitivo de la vivienda habitual o del local de negocio, cuando las causas que los originan sean un incendio, una inundación, un hundimiento, u otras causas naturales.

Con respecto a la figura del contribuyente debe destacarse la excepción que al régimen denominado de «cuarentena fiscal» regulado en el artículo 8.2 se establece en la disposición adicional vigésima primera de la Ley, con respecto a las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su condición de trabajadores en Andorra, con determinados requisitos.

- El Título II, integrado por el artículo 15, sirve de marco para la determinación y cuantificación de la renta que será sometida a gravamen.
- En el Título III debe destacarse lo siguiente:
  - Se incorporan como rendimientos del trabajo las prestaciones derivadas de los nuevos instrumentos de previsión social, es decir, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia (art.17.2a) 5ª y 6ª, respectivamente).

Se suprimen los porcentajes de irregularidad referidos a los sistemas de previsión social cuando la prestación se perciba en forma de capital o cuando la prestación deriva en forma de capital de determinados grados de invalidez. En consecuencia, se recogen los correspondientes regímenes transitorios para respetar los derechos adquiridos de los seguros colectivos anteriores a 20 de enero de 2006 por las prestaciones correspondientes a primas pagadas hasta 31 de diciembre de 2006 y primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha (disposición transitoria undécima) y de los planes de pensiones, mutualida-

des de previsión social y planes de previsión asegurados, por la prestación correspondiente a aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2006 (disposición transitoria duodécima).

La nueva Ley mejora el tratamiento fiscal de los rendimientos del trabajo respecto de otras fuentes de renta ya que eleva sustancialmente la actual reducción por rendimientos del trabajo, en especial para las rentas más bajas, que pasa a ubicarse, para resaltar su naturaleza especialmente compensadora de gastos a tanto alzado, en el cálculo del rendimiento neto, como con anterioridad a 1999 (art.20).

- En cuanto a los rendimientos del capital inmobiliario destaca como novedad la posibilidad de obtener rendimientos negativos, así como la limitación establecida en el art. 23.1. a) 1º, de cara a la deducibilidad de intereses de financiación ajena invertidos en la adquisición del inmueble, gastos de reparación y conservación, en la medida en que el importe total por estos conceptos, para cada bien o derecho, no podrá superar el rendimiento íntegro obtenido (el exceso podrá reducirse en los cuatro ejercicios siguientes, en su caso).

La posibilidad de aplicar la reducción del 50 por ciento en los casos de arrendamiento de vivienda (art.23.2.1º) se condiciona a la previa declaración por parte del contribuyente de los rendimientos correspondientes.

Se establece una reducción del 100 por cien en los casos en que el arrendatario de la vivienda sea un joven de 18 a 35 años que tenga unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en el periodo impositivo superiores al Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM). El Reglamento del Impuesto desarrollará el contenido de una comunicación que el arrendatario deberá aportar al arrendador para que éste pueda justificar la procedencia de su reducción (art. 23.2.2º).

- En materia de rendimientos del capital mobiliario debe mencionarse la desaparición de los porcentajes de irregularidad para los supuestos del artículo 25, apartados 1, 2 y 3, es decir, participación en fondos propios de entidades (dividendos), cesión a terceros de capitales propios (intereses) y operaciones de capitalización, contratos de seguros de vida o invalidez y rentas derivadas de la imposición de capitales. Estas tres categorías de capital mobiliario integran, junto a las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales, con independencia del plazo, la renta del ahorro, como se verá más adelante. En concreto, estos porcentajes se refieren a rendimientos obtenidos durante un período de generación superior a dos años, y respecto de los seguros de vida

cuando se perciben prestaciones en forma de capital derivadas de primas con antigüedad superior a dos o cinco años, y en los seguros de invalidez cuando correspondan a determinados grados de invalidez.

También desaparecen los porcentajes de integración en la base imponible de determinados rendimientos derivados de participación en fondos propios (dividendos) y la correspondiente deducción en cuota por doble imposición de dividendos.

La disposición transitoria decimotercera de la Ley establece que la Ley de Presupuestos Generales del Estado determinará las compensaciones fiscales que podrán aplicarse los perjudicados por la modificación comentada en el párrafo anterior en forma de compensación de la cuota líquida, para los supuestos de contribuyentes que perciban intereses derivados de productos financieros contratados antes del 20 de enero de 2006 o que perciban un capital derivado de un contrato de seguro de vida o de invalidez contratado antes del 20 de enero de 2006 correspondiente a primas satisfechas antes del 19 de enero del 2006 o primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha.

Igualmente es destacable el tratamiento mejorado que se otorga a los supuestos de rentas vitalicias y temporales, al introducirse nuevos tramos, y menores porcentajes a aplicar a las correspondientes anualidades, según la edad del contribuyente al constituir la renta, si esta es vitalicia, o según la duración de la renta temporal (art. 25.3 2º y 3º).

- En cuanto al tratamiento de las actividades económicas destaca la posibilidad de aplicar por determinados contribuyentes con sencillas estructuras de producción una reducción equivalente a la que corresponde a los perceptores de rendimientos del trabajo, cumpliendo determinados requisitos (art. 32.2).

Desaparece el porcentaje de irregularidad para estos rendimientos cuando procedan del ejercicio de una actividad que de forma regular o habitual obtenga rendimientos en periodos superiores a dos años o rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma irregular (art. 32.1).

Como consecuencia de la nueva configuración de la renta del ahorro, desaparece la exigencia, para que la actividad de compraventa de inmuebles sea económica, de contar con una mínima organización (persona contratada y local afecto).

Por otro lado, a los efectos de determinar la exclusión del método de estimación objetiva por índices, signos o módulos deben consi-

derarse el nivel de ingresos y compras del círculo familiar del contribuyente, para evitar fraccionamientos ficticios de la actividad, siempre que haya similitud en las actividades y dirección común de las mismas (art. 31.1. 3ª. b)

- En materia de ganancias y pérdidas de patrimonio deben destacarse la consideración de que no existen tales en las aportaciones en especie a patrimonios protegidos de discapacitados (art. 33.3 e), la exención de la ganancia que derive de la transmisión de la vivienda habitual por personas en los supuestos de gran dependencia o dependencia severa (art. 33.4.b) y la previsión de que en las transmisiones a título lucrativo el valor de transmisión no podrá exceder del valor de mercado del bien (art. 36).

No obstante, la modificación de mayor calado en esta materia la constituye el nuevo tratamiento de las transmisiones efectuadas desde el día 20 de enero de 2006, inclusive, de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994. La nueva regulación se encuentra, en idénticos términos, en la disposición transitoria novena, para las transmisiones efectuadas a partir del día 1 de enero de 2007 y, en la disposición final primera, apartado 2, para las efectuadas en el ejercicio 2006.

Con carácter general, la ganancia patrimonial se reparte proporcionalmente al número de días transcurridos desde la adquisición del bien hasta el 19 de enero de 2006 y al periodo transcurrido desde el 20 de enero a la fecha de transmisión. A la primera parte de la plusvalía se le aplican los coeficientes de abatimiento que le correspondan y a la segunda parte no. La ganancia que tribute se gravará al 15 por ciento si la transmisión se produjo en 2006 y al 18 por ciento si se produce en los ejercicios siguientes.

Con respecto a los valores que cotizan y a las participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva se pueden dar dos casos:

- a) Que el valor de transmisión sea superior al valor que dichos elementos tengan a los efectos del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) del ejercicio 2005. En este caso la plusvalía se divide en dos partes: la parte correspondiente a la diferencia entre el valor a efectos del IP de 2005 (cotización media del último trimestre del 2005 o valor liquidativo a finales de 2005, según los casos) y el valor de adquisición se reduce con los coeficientes, y el diferencial restante, hasta el valor de transmisión, no. La ganancia gravable tributará al 15 por ciento si la transmisión se produce en 2006 y al 18 por ciento si es en 2007 o siguientes ejercicios.



- b) Que el valor de transmisión sea inferior al valor que dichos elementos tengan a los efectos del IP del ejercicio 2005. En este caso se reducirá toda la plusvalía con los coeficientes, tal y como si se hubieran transmitido antes del 20 de enero de 2006.

Cabe destacar igualmente la desaparición de las normas especiales en materia de vinculación que existían en la anterior ley con respecto a las sociedades profesionales y la consideración de que no constituye renta en especie para el trabajador la contratación indirecta del servicio de guardería por parte del empleador (art. 42.2 d).

- En este mismo Título se introducen las modificaciones resultantes de diferenciar entre una renta general y otra del ahorro (compuesta esta por las tres categorías de ahorro financiero anteriormente mencionadas y las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales, con independencia de su periodo de generación). Se establecen las normas de integración y compensación para cada bloque de rentas y se distingue entre base imponible general y base imponible del ahorro. Esta última tributará al tipo único del 18 por ciento.
- El Título IV se refiere a la determinación de la base liquidable. Las reducciones sobre la base imponible quedan limitadas a aquellas vinculadas a situaciones de envejecimiento y dependencia, además de la tradicional por pensiones compensatorias.

No obstante, en primer lugar deberá aplicarse una reducción por tributación conjunta (3.400 euros para las unidades familiares biparentales y 2.150 para las monoparentales, cuando no haya convivencia entre los progenitores), con la finalidad de paliar el mayor impacto que la progresividad tiene en estos casos de acumulación de rentas.

Con respecto a las reducciones por aportaciones a instrumentos de previsión social se establece que la reducción será la menor de las dos cantidades siguientes: 10.000 euros (12.500 euros anuales para mayores de 50 años) o el 30 por ciento (50 por ciento para mayores de 50 años) de las rentas de trabajo y de las actividades económicas percibidas en el ejercicio (art. 52.1). Dentro de estos sistemas de previsión social se encuentran los planes de pensiones, los planes de previsión asegurados, los planes de previsión social empresarial y los seguros de dependencia (éstos dos últimos son nuevos desde el 1 de enero de 2007).

Como puede apreciarse, se trata de fomentar que los sistemas de pensiones complementarios funcionen efectivamente como un verdadero instrumento que complemente el sistema básico universal de la Seguridad Social. Para que el incentivo cumpla efectivamente con esta finalidad es necesario definir de nuevo los límites para impedir que se efectúen aportaciones o contribuciones desmedidas, es decir, que no guardan

relación ni con la realidad social imperante ni con la aportación media. Además, para poner de manifiesto la naturaleza equivalente a un salario diferido que se desea atribuir a las prestaciones procedentes de estos instrumentos, se limitan las fuentes de renta que habilitan a realizar las aportaciones, regresando al diseño efectuado en el momento de introducción del sistema de considerar como tales sólo a los rendimientos derivados del trabajo y de las actividades económicas y estableciendo, adicionalmente, un límite porcentual sobre la cuantía de estas rentas que pueden destinarse a efectuar estas aportaciones.

Por otro lado, se eleva a 10.000 euros el límite de aportación con reducción para los sistemas constituidos a favor de personas con discapacidad y patrimonios protegidos (arts. 53 y 54).

- El Título V valora y cuantifica las circunstancias personales y familiares, y configura el mínimo personal y familiar como aquella parte de la base liquidable general que no va a ser objeto de tributación.

La idea de que la parte de la renta destinada a cubrir determinadas necesidades vitales, diferente en función del tamaño de las unidades familiares, no debe tributar en el impuesto fue bien percibida por el contribuyente que, sin embargo, no apreciaba con igual claridad la desigualdad de beneficios que introduce su fijación como reducción en base, ya que la consecuencia de esta forma de proceder, cuando se vincula a un impuesto con tarifa progresiva, es que el beneficio para el contribuyente es directamente proporcional a su nivel de renta (a mayor renta, mayor beneficio) pues el mínimo personal y familiar opera a su tipo marginal.

Para evitar este efecto las nuevas cuantías de mínimos operan a la hora de aplicar la tarifa del impuesto, deduciéndose, como regla general, en el extenso primer tramo que se introduce en la misma. Esto supone que a la parte de renta que se destina a cubrir estas necesidades no se les aplica el primer tipo de la tarifa sino que, al no tributar, se gravan, técnicamente, a tipo cero. El efecto de esta opción es que todos los contribuyentes no tributan por las primeras unidades monetarias que obtienen, ya que se destinan a cubrir las necesidades vitales, y que contribuyentes con idénticas circunstancias personales y familiares obtienen la misma reducción de impuestos. La introducción de una cuantía a la que es de aplicación un tipo cero permite alcanzar el mismo efecto de equidad que se produce con la aplicación de las deducciones en la cuota, mejorando la progresividad del impuesto.

Además de su nueva configuración, se aumenta sustancialmente la cuantía de estos mínimos, lo que tiene como consecuencia adicional elevar de forma notable el umbral de tributación.

Asimismo la introducción de este mecanismo va a suponer una importante simplificación en el cálculo del impuesto para más de dos terceras partes de los contribuyentes: aquellos cuyas rentas no alcanzan el límite del primer tramo de la tarifa. Para ellos la cuota íntegra será el resultado de aplicar un solo tipo, el inferior, a la diferencia entre la suma de sus rentas y de sus mínimos. Por otra parte, aquellos contribuyentes que, por sus especiales circunstancias personales y familiares, alcancen un mínimo superior al límite del primer tramo de la tarifa, se beneficiarán automáticamente de un ahorro mayor por el exceso.

- El Título VI contiene el cálculo del Impuesto correspondiente al Estado. Destaca la consideración de las circunstancias personales y familiares a efectos de la tributación a tipo cero.

Con la idea de facilitar el crecimiento económico se introducen modificaciones en la tarifa del impuesto. De un lado, dado que nuestro anterior tipo marginal máximo del 45 por ciento superaba en algo más de 4 puntos la media de los países de la OCDE (40,7 por ciento), se considera adecuado reducirlo al 43 por ciento, lo que constituirá un incentivo adicional al trabajo personal. De otro, se reduce a cuatro el número de tramos, en línea con la tendencia actual en el ámbito de estos países, reducción que se practica en la base de la tarifa, de forma que desaparece, con la introducción del gravamen a tipo 0 por cien del mínimo personal y familiar, el tramo que tributaba al 15 por ciento. Esta transformación de la tarifa, con la ampliación del primer tramo, favorecerá especialmente a las rentas más bajas y permitirá, además, que, como se ha señalado anteriormente, más de las dos terceras partes de los contribuyentes, los de menores rentas, vean significativamente simplificada su tributación.

Se mantiene el apoyo fiscal a la adquisición de vivienda habitual (art. 68.1), respetando el límite de la base de deducción que existe en la actualidad y el porcentaje de deducción del 15 por ciento. No obstante, se suprimen los porcentajes incrementados, introducidos en 1999 para mitigar el efecto producido por la inclusión de los intereses en la base de la deducción en cuota, cuando con anterioridad operaban en la base imponible y por tanto al tipo marginal del contribuyente. Se entiende que en la actualidad carece de sentido esta distinción cuando ambas magnitudes forman parte, en idénticas condiciones, de la base de deducción y ha transcurrido un plazo dilatado desde que se adoptó la medida de carácter compensatorio. No obstante, se prevé un régimen de compensación fiscal para las adquisiciones efectuadas con anterioridad a 20 de enero de 2006, que se concretará en la Ley anual de Presupuestos, para respetar las expectativas de quienes adquirieron sus viviendas con la aplicación de estos porcentajes incrementados.

También desaparecen los porcentajes incrementados en caso de deducción por obras de adecuación de la vivienda habitual por discapacitados, siendo sustituidos por uno único del 20 por ciento, exista o no financiación ajena.

Cabe destacar igualmente la posibilidad de aplicar esta deducción por separados y divorciados que pagan por la adquisición de la que fue su vivienda habitual siempre que aquella lo continúe siendo para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden y por los vecinos con respecto a las obras de adecuación del inmueble por razones de discapacidad.

- El Título VII se refiere al gravamen autonómico.
- El Título VIII regula la cuota diferencial del Impuesto. Destaca la desaparición de la deducción por doble imposición de dividendos, consecuencia del nuevo tratamiento que estos reciben en el Impuesto. La nueva Ley opta por su integración con el resto de las rentas del ahorro en la base del ahorro por su cuantía íntegra, si bien se reconoce una exención de hasta 1.500 euros para los mismos, con lo que no tendrán que tributar por este concepto numerosos contribuyentes.
- En el Título IX se regula la opción por tributación conjunta, que se mantiene para no perjudicar a aquellos matrimonios en los que uno de los miembros no puede acceder al mercado laboral y sólo hay ingresos por uno de los cónyuges, como es el caso de determinados pensionistas con rentas reducidas o de determinadas familias numerosas.
- El Título X regula los regímenes especiales, donde se incluye el relativo a determinados contribuyentes que cambian su residencia a territorio español, anteriormente en el artículo 9.5 de la Ley.
- El Título XI se refiere a la gestión del Impuesto.

Destacan la supresión del modelo de comunicación para la devolución rápida (la generalización del borrador permite prescindir de él) y determinadas modificaciones en materia de obligación de declarar en el artículo 96 de la Ley.

Concretamente, el límite de 1.000 euros se amplía a actividades económicas (hasta ahora sólo afectaba a actividades profesionales) y se eleva, en materia de rendimientos del trabajo, el límite inferior a 10.000 euros y la cuantía de los segundos y ulteriores pagadores a 1.500 euros.

Se establece un nuevo supuesto para aplicar el límite de 10.000 euros: cuando se perciban rendimientos del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

Por otra parte, no existe obligación de declarar pérdidas de cuantía inferior a 500 euros.

- Finalmente, cabe indicar que los Títulos XII y XIII mantienen las referencias a la responsabilidad patrimonial y el régimen sancionador, y al orden jurisdiccional, respectivamente.
- En el Impuesto sobre Sociedades (IS):

En relación con este impuesto, en los últimos años se ha producido una mayor aproximación entre las normas fiscales de cálculo de la base imponible y el resultado contable, manteniendo una estabilidad en los tipos nominales de gravamen e incorporando numerosos incentivos fiscales. Al mismo tiempo, se ha ampliado sustancialmente el ámbito de aplicación del régimen fiscal de las pequeñas y medianas empresas.

La creciente globalización de la economía está introduciendo una importante preocupación por la productividad y el crecimiento económico. Va acompañada de nuevas tendencias en la fiscalidad internacional, en las que se destacan la reducción de tipos nominales para empresas y personas físicas, la simplificación de tarifas e incentivos fiscales, así como la búsqueda de una disminución en la tributación del factor trabajo. Al mismo tiempo cabe señalar, como factores relevantes, el intento de lograr una mayor homogeneidad en el tratamiento fiscal del ahorro, vinculado sin duda a la creciente libertad de circulación de capitales y una mayor importancia relativa de la imposición medioambiental. Esta reforma relativa al IS tiene una dimensión temporal, ya que está prevista su implantación paulatina.

La reforma del IS será gradual, y responde a la necesidad de defender la posición competitiva de nuestras empresas en el ámbito comunitario, alcanzar una mayor coordinación fiscal con los países de nuestro entorno, simplificar su estructura y lograr una mayor neutralidad en su aplicación, fomentando la creación de empresas.

El principio de coordinación internacional exige que se tomen en consideración las tendencias básicas de los sistemas fiscales de nuestro entorno, más aún en el contexto de un Mercado Único europeo. Este principio halla su fundamento en la internacionalización de nuestra economía. Medidas tales como la reducción de tipos de gravamen, reducción que se ha ido produciendo paulatinamente en los diferentes Estados, y la simplificación de los incentivos fiscales son consecuencias de dicho principio.

Por lo que respecta a los incentivos fiscales, estos han de justificarse con base en desequilibrios del mercado ya que el principio de neutralidad exige que la aplicación del tributo no altere el comportamiento económico de los sujetos pasivos y la localización de las inversiones, excepto que dicha alteración tienda a superar dichos desequilibrios. En muchos casos, los estímulos fiscales a la inversión son poco eficaces, presentan un elevado coste recaudatorio, complican la liquidación y generan una falta de neutralidad en el tratamiento fiscal de distintos proyectos de inversión.

Por ello, la eliminación de los incentivos simplificará enormemente la aplicación del tributo y facilitará su gestión por parte de la Administración tributaria, satisfaciendo así el principio de transparencia, que exige que las normas tributarias sean inteligibles y precisas y que de su aplicación se derive una deuda tributaria cierta.

Los aspectos mencionados constituyen la primera fase de la reforma prevista en el impuesto que se completará, en sus aspectos sustanciales, una vez se haya producido el desarrollo de la adecuación de la normativa contable a las Normas Internacionales de Contabilidad, dada su relación con el IS.

En relación con el IS, en primer lugar, se reduce en cinco puntos el tipo general de gravamen del 35 por ciento de forma gradual en dos años, de forma que a partir del año 2007 quede fijado en un 32,5 por ciento y un 30 por ciento en el año 2008. Igualmente en dos ejercicios se reduce en cinco puntos porcentuales el tipo de gravamen de las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos, hasta situarse en un 35 por ciento en el año 2008. Asimismo, la reforma presta especial atención a la pequeña y mediana empresa, como elemento dinamizador de la actividad económica, de manera que la reducción de cinco puntos de sus tipos impositivos se realiza en un solo ejercicio, por lo que su tipo impositivo, para aquella parte de su base imponible que no supere una determinada cuantía, quedará fijado en un 25 por ciento a partir del ejercicio 2007, mientras que el exceso sobre la misma tributará al tipo del 30 por ciento a partir de ese mismo año.

En segundo lugar, se establece que la reducción del tipo impositivo vaya acompañada de la progresiva eliminación de determinadas bonificaciones y deducciones que provocan efectos distorsionadores, manteniendo las deducciones que persiguen eliminar una doble imposición, logrando así una mayor equidad en el tributo. No obstante, se mantiene la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios estableciendo limitaciones al objeto de asegurar la inversión en actividades productivas.

La mayoría de las deducciones se va reduciendo paulatinamente hasta su completa desaparición a partir del año 2011. Esta reducción gradual se prolonga hasta el 2014 respecto de la bonificación por actividades exportadoras de producciones cinematográficas y de libros, y de las deducciones por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas y edición de libros.

Mención especial merece la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, cuya aplicación se mantiene otros cinco años, conservando esta deducción la estructura actual si bien se reducen los porcentajes de deducción en la misma proporción en que se minoran los tipos de gravamen, al objeto de que las empresas pue-

dan adaptar sus políticas de inversión al nuevo marco de ayudas públicas de impulso a estas actividades, dado que se introduce un nuevo instrumento, alternativo al fiscal, incentivador de estas mismas actividades, consistente en una bonificación de las cotizaciones a la Seguridad Social a favor del personal investigador.

Asimismo, desaparece también la deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero en el año 2007 dado que el impuesto contiene otras formulas incentivadoras de la internacionalización de las empresas.

En definitiva, con esta Ley se logra una mayor coordinación fiscal y convergencia en el ámbito del IS, aproximando nuestro tipo impositivo al de los países de nuestro entorno y reduciendo los incentivos fiscales selectivos, cada vez más en desuso. Además, se avanza en la reducción de las distorsiones generadas por la diversidad de tipos en la Unión Europea.

Con la importante reducción del tipo impositivo y la eliminación de las bonificaciones y deducciones se pretende que la fiscalidad no distorsione la libertad de movimiento de capitales, bienes y servicios, y que al lograr una mayor coordinación fiscal internacional mejore nuestra situación competitiva en el entorno internacional.

Por otra parte, se fija el tipo de retención o ingreso a cuenta del IS en un 18 por ciento, en coherencia con el nuevo tipo impositivo de los rendimientos del ahorro en el ámbito del IRPF.

Por último, se eliminan también las deducciones por inversiones en cumplimiento de los programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público, reguladas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, modificándose la deducción por gastos de propaganda y publicidad de dichos acontecimientos, al objeto de adecuarlos a actuaciones de mecenazgo.

La disposición derogatoria segunda de la Ley deroga, a partir de distintos momentos temporales, la deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, el régimen fiscal especial de las sociedades patrimoniales, las bonificaciones por actividades exportadoras, y la mayoría de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades del Capítulo IV del Título VI del TRLIS.

Por lo que se refiere a la supresión del régimen de las sociedades patrimoniales, conviene recordar que el mismo vino a sustituir al anterior régimen de transparencia fiscal, con la finalidad de evitar el diferimiento de la tributación, por parte de las personas físicas, de las rentas procedentes de bienes y derechos no afectos a actividades económicas mediante la interposición de una sociedad.

Este régimen estaba construido de forma tal que se alcanzase en sede de la sociedad patrimonial una tributación única equivalente a la que hubiere resultado de obtener los socios directamente esas rentas, todo ello en el marco de un modelo donde el IS era un antecedente del IRPF. La reforma de este último impuesto vuelve al modelo clásico de no integración de ambos impuestos por cuanto se unifica el tratamiento fiscal del ahorro cualquiera que sea el origen del mismo, lo cual motiva una tributación autónoma de ambos impuestos no estando, por tanto, justificada la integración que representa el régimen de las sociedades patrimoniales.

Asimismo, la finalidad antidiferimiento de dicho régimen pierde ahora su sentido con el nuevo régimen de la tributación del ahorro. En definitiva, con la eliminación del régimen de las sociedades patrimoniales, cuando un contribuyente realice sus inversiones o lleve a cabo sus actividades a través de la forma societaria, la tributación será la que corresponda aplicando las normas generales del IS sin ninguna especialidad, dado que la elección de la forma jurídica responderá no tanto a motivos fiscales sino económicos. No obstante, se regula un régimen transitorio al objeto de que estas sociedades puedan adoptar su disolución y liquidación sin coste fiscal.

Por otra parte, se añaden tres disposiciones adicionales al TRLIS que regulan las reducciones de tipos de gravamen y de incentivos fiscales, así como seis disposiciones transitorias. La primera de ellas regula el régimen transitorio de la deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero. La segunda contiene el régimen de las deducciones para evitar la doble imposición que a la entrada en vigor de esta Ley estuvieran pendientes de aplicar. La tercera disposición transitoria establece las normas que regulan la aplicación de las deducciones del Capítulo IV del Título VI que a 1 de enero de 2011, 2012 ó 2014, estuviesen pendientes de aplicar, así como la consolidación de las deducciones practicadas. La cuarta regula el régimen transitorio correspondiente a las sociedades patrimoniales que es objeto de derogación. La quinta fija el régimen transitorio de la bonificación por actividades exportadoras. Por último, la sexta regula el régimen transitorio de la disolución y liquidación de las sociedades patrimoniales.

- En el Impuesto sobre la Renta de no Residentes:

Por razones de coherencia y coordinación con la regulación del IRPF y del IS, se introduce una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (LIRNR), que además pretenden adecuar la normativa al Derecho comunitario, a través de la disposición final tercera de esta Ley. Las modificaciones son las siguientes:



## 1. Tipos de gravamen

Se añade una disposición adicional segunda al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (TRLIRNR). Establece la reducción progresiva de dos tipos de gravamen: por un lado el establecido en el apartado 1 del artículo 19 y en el apartado 12ª regla, del artículo 38, y, por otro lado, el del apartado 1 del artículo 19, ambos de la LIRNR. En el primer caso, se reduce del 35 por ciento a un 32,5 por ciento para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 y a un 30 por ciento para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2008. En el segundo caso, se reduce de un 40 por ciento, a un 37,5 por ciento para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 y a un 35 por ciento para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2008.

## 2. Rentas exentas

Se modifica el artículo 14 en su apartado 1, de forma que se introduce la letra j), a su vez, modificada por el artículo 63 de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, de forma que la Ley 35/2006 establece una exención sobre las rentas consistentes en los dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en los beneficios de cualquier tipo de entidad, así como en los rendimientos procedentes de cualquier clase de activos, excepto la entrega de acciones liberadas que, estatutariamente o por decisión de los órganos sociales, faculden para participar en los beneficios, ventas, operaciones, ingresos o conceptos análogos de una entidad por causa distinta de la remuneración del trabajo personal, obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, por personas físicas residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o en países o territorios con los que exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, con el límite de 1.500 euros, que será aplicable sobre la totalidad de los rendimientos obtenidos durante el año natural.

## 3. Deuda tributaria

Se modifica el apartado 2 del artículo 19, de forma que el tipo de gravamen de la imposición complementaria sobre las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes que se transfieran al extranjero pasa de un 15 por ciento a un 18 por ciento.

#### 4. Cuota tributaria

Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 25, de manera que el tipo de gravamen general pasa de un 25 por ciento a un 24 por ciento.

Asimismo, se modifica la escala de gravamen aplicable a las pensiones y demás prestaciones similares percibidas por personas físicas no residentes en territorio español.

Por otra parte, las antiguas letras f) y g) se sustituyen por la nueva letra f) que modifica el tipo de gravamen de determinadas rentas: dividendos, intereses y ganancias de capital, pasando a ser de un 18 por ciento.

Por último, se modifica el tipo de retención que debe efectuar el adquirente en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por contribuyentes que actúen sin establecimiento permanente, pasando de un 5 por ciento a un 3 por ciento.

#### 5. Obligación de retener e ingresar a cuenta

Se modifica el apartado 4 del artículo 31 en su letra a), en consonancia con la modificación antes comentada del artículo 14.

#### 6. Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Se da nueva redacción al apartado 1 del artículo 16, añadiendo un último párrafo a este apartado, por el cual se considerarán elementos patrimoniales afectos los transmitidos dentro de los tres períodos impositivos siguientes al de la desafectación.

#### 7. Disposición transitoria única del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Se añade el apartado 2 a la disposición transitoria, el cual establece que surten efectos en el IRNR las modificaciones efectuadas en las disposiciones transitorias quinta y novena del TRLIRPF desde el 30 de noviembre de 2006.

#### – En el Impuesto sobre el Patrimonio:

La disposición final cuarta de la Ley 35/2006 introduce importantes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

En primer lugar, el apartado 1 de la citada disposición final amplía los supuestos de exención en el impuesto que pasan a alcanzar también a los derechos de contenido económico a primas satisfechas a planes de previsión asegurados, seguros privados que cubran la dependencia y contratos de seguro colectivo distintos de los planes de previsión empre-

sarial, con el alcance y condiciones determinados, respectivamente, en los apartados 3 y 5 del artículo 51 de la propia Ley 35/2006 y en la disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (TRLRPF).

Por otra parte, la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 incorpora, en virtud de lo previsto en el apartado 2 de la disposición final, los requisitos y condiciones que establecía para las sociedades patrimoniales el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), reiterados en el artículo 61 del TRLIS. La derogación del precepto al que se remitía la Ley 19/1991 exigía trasladar a esta dicha regulación. Asimismo, el inciso final del precepto reitera ahora en la propia Ley el criterio interpretativo conforme al cual la cuantía de la exención es independiente de la existencia o no de sociedades interpuestas.

Por último, el apartado 3 de la repetida disposición final, a propósito del límite de cuotas íntegras entre el IP y el IRPF, mantiene el porcentaje del 60 por ciento, pero se hace obligado eco de la distinción que establece la Ley 35/2006 entre la base imponible general y del ahorro, excluyendo de la consideración del límite aquella parte de esta última derivada de ganancias y pérdidas patrimoniales que corresponda al saldo positivo de las obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión. Consecuencia lógica de esa exclusión es, también, la de la parte de cuotas íntegras del IRPF que corresponda a dicha parte de la base imponible del ahorro.

#### **l) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

- En el Impuesto sobre Sociedades:

El artículo primero modifica el TRLIS con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de diciembre de 2006. En primer lugar, es preciso hacer referencia al apartado 1 del artículo 8 del TRLIS, relativo a la consideración de entidades residentes en territorio español en el que se recoge una presunción de residencia de entidades teóricamente domiciliadas en territorios de nula tributación o paraísos fiscales cuando la mayor parte de sus activos se encuentren en territorio español.

Asimismo se reforma el régimen de operaciones vinculadas con un doble objetivo. El primero, referente a la valoración de estas operaciones según precios de mercado, por lo que de esta forma se enlaza con el criterio contable existente que resulta de aplicación en el registro en cuentas anuales individuales de las operaciones reguladas en el artículo 16 del TRLIS. En este sentido, el precio de adquisición por el cual han de registrarse contablemente estas operaciones debe corresponderse con el importe que sería acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia, entendiéndose por el mismo el valor de mercado, si existe un mercado representativo o, en su defecto, el derivado de aplicar determinados modelos y técnicas de general aceptación y en armonía con el principio de prudencia. En tal sentido la Administración tributaria podría corregir el valor contable cuando determine que el valor normal de mercado difiere del acordado por las personas o entidades vinculadas, con regulación de las consecuencias fiscales de la posible diferencia entre ambos valores.

El segundo objetivo es adaptar la legislación española en materia de precios de transferencia al contexto internacional, en particular a las directrices de la OCDE sobre la materia y al foro europeo sobre precios de transferencia, a cuya luz debe interpretarse la normativa modificada. De esta manera, se homogeneiza la actuación de la Administración tributaria española con los países de nuestro entorno al tiempo que, además, se dota a las actuaciones de comprobación de una mayor seguridad al regularse la obligación de documentar por el sujeto pasivo la determinación del valor de mercado que se ha acordado en las operaciones vinculadas en las que interviene.

- En el Impuesto sobre la Renta de no Residentes:

En el artículo segundo se modifica el TRLIRNR, de forma que se aborda la prevención del fraude que se ampara en la falta de información y opacidad propia de los paraísos fiscales y otros territorios de nula tributación. Para ello, el régimen actual de la lista de paraísos fiscales establecido en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, se ha complementado con otros dos conceptos: nula tributación y efectivo intercambio de información tributaria.

Con esta modificación se proporciona al legislador la flexibilidad que requiere una realidad tan cambiante como es la fiscalidad internacional; en tal sentido se permite que la norma interna de cada tributo se remita en el futuro a uno o varios de los conceptos definidos para combatir así, de manera más eficaz y eficiente, las operaciones que se realizan con los países o territorios elegidos por el contribuyente por su nula o por sus limitaciones a la hora de intercambiar información.

De acuerdo con el anterior esquema, se formula una presunción de residencia de entidades teóricamente domiciliadas en territorios de nula

tributación o paraísos fiscales cuando la mayor parte de sus activos se encuentren en territorio español, o se modifica la base imponible derivada de la venta de sociedades titulares de inmuebles en España por parte de residentes en territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información.

Asimismo, se establece la posibilidad de actuar directamente frente a los depositarios o gestores de bienes de residentes en paraísos fiscales para hacer efectiva su responsabilidad solidaria respecto de las deudas tributarias de estos últimos.

Por otro lado, hay que mencionar, en el ámbito del régimen de operaciones vinculadas, que se ha perseguido, igual que en el IS, adaptar la legislación española en materia de precios de transferencia al contexto internacional, en particular a las directrices de la OCDE sobre la materia y al foro europeo sobre precios de transferencia, a cuya luz debe interpretarse la normativa modificada.

– En el Impuesto sobre el Valor Añadido:

El artículo tercero modifica diversos aspectos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido:

- En primer lugar, aclara el concepto de «autoconsumo de servicios».
- En segundo lugar, establece una nueva regla de determinación de la base imponible del IVA para operaciones entre partes vinculadas, que ha comenzado a ser aplicable a las operaciones en las que el devengo de dicho impuesto se haya producido a partir del 1 de diciembre de 2006.
- En tercer lugar, se añade un apartado cinco al artículo 87 de la LIVA, con el fin de introducir un supuesto de responsabilidad subsidiaria cuya finalidad es la de luchar contra las tramas de fraude organizado en el IVA, que será aplicable respecto de las operaciones en las que el devengo del IVA se produzca a partir del día 1 de diciembre de 2006.
- Por último, el apartado cuarto de esta Ley ha añadido un capítulo IX (artículos 163 quinquies a 163 nonies) al Título IX de la LIVA, mediante el que se introduce un régimen especial de tributación por dicho impuesto que será aplicable a los grupos de empresas: el denominado régimen especial del grupo de entidades.

Este régimen especial será de aplicación en relación con las operaciones cuyo impuesto se devengue a partir del 1 de enero de 2008, a tenor de lo establecido en la disposición adicional séptima de la Ley.

– En los Impuestos Especiales:

El artículo cuarto modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, de forma que, en primer lugar, con el fin de erradicar las

tramas organizadas de defraudación en el IVA y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) se establece la necesidad de un visado previo a la matriculación de vehículos usados para comprobar la realidad del valor declarado como base imponible, con lo que se impide que se puedan matricular vehículos, generalmente de gama alta, por precios anormalmente bajos.

También en el IEDMT se establecen medidas tendentes a atajar la elusión del impuesto en la matriculación de embarcaciones de recreo destinadas a un uso puramente particular a través de mecanismos diversos basados en la exención relativa al alquiler de embarcaciones.

Por otra parte, se suprime la exención en el Impuesto sobre Hidrocarburos (IH) respecto de hidrocarburos usados (básicamente, aceites lubricantes y similares) que eran reutilizados como combustible de calefacción. El mantenimiento de la exención no se justifica desde una política de fomento del reciclaje de los aceites usados.

Por último, se introduce un supuesto de devolución del IH respecto del gasóleo de uso profesional.

- En la Ley General Tributaria:

En el artículo quinto se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT):

1. Régimen de recargos por extemporaneidad.

Se añade un apartado 5 al artículo 27 de la LGT reduciendo el importe de los recargos en el 25 por ciento en atención al ingreso de la deuda y del importe restante del recargo. Los condicionantes para que dicha reducción opere son los siguientes:

- 1º. Que se ingrese el importe del recargo restante (75 por ciento) en el plazo que se abrirá con la notificación del mismo (artículo 62.2 LGT).
- 2º. Que se ingrese el importe de la deuda según el caso de que se trate:
  - Si es una deuda autoliquidada, en el momento de presentar la autoliquidación extemporánea.
  - Si es una deuda vinculada a una declaración y posterior liquidación por la Administración, en el plazo abierto con la notificación de dicha liquidación (artículo 62.2 LGT).

En uno y otro caso se admite la posibilidad de que se solicite y obtenga el aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda, siempre y cuando se garantice de determinada forma (aval o certificado de seguro de caución). De ser este el caso, la reduc-

ción del recargo se hace depender de que el ingreso de la deuda se realice en los plazos establecidos en dichos acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento. La solicitud de estos últimos deberá producirse bien en el momento de presentar la autoliquidación o bien en el plazo de ingreso en periodo voluntario abierto con la notificación de la liquidación (en el caso de declaraciones).

Por último, en caso de incumplimiento de los ingresos en los plazos que se han señalado, se exigirá el importe del recargo objeto de reducción, sin más requisito que la notificación del correspondiente requerimiento de ingreso.

## 2. Obligaciones tributarias formales.

Se modifica el artículo 29.3 de la LGT para hacer referencia a la aportación de libros registro de forma periódica y por medios telemáticos.

## 3. Sistema de responsabilidades tributarias.

En primer lugar, se modifican los artículos 41.3 y 42.2 de la LGT para extender la responsabilidad a las sanciones, intereses y recargos en los supuestos regulados en el apartado 2 de este último artículo (responsabilidad solidaria).

En segundo lugar, se modifica el artículo 43 de la LGT para incluir en su apartado 1 dos nuevos supuestos de responsabilidad vinculados a la figura del levantamiento del velo, con las letras g) y h):

g) Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas.

h) Las personas o entidades de las que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados tributarios, por las obligaciones tributarias de éstos, cuando resulte acreditado que tales personas o entidades han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública, siempre que concurren, ya sea una unicidad de personas o esferas económicas, ya una confusión o desviación patrimonial.

En estos casos la responsabilidad se extenderá también a las sanciones.

En relación con estos nuevos supuestos de responsabilidad, se incluye en la Ley 36/2006 la disposición transitoria cuarta, bajo la denominación «Responsabilidad tributaria por levantamiento del velo», según la cual la responsabilidad tributaria establecida en el apartado cuatro del artículo quinto de esta Ley podrá ser exigida cuando los presupuestos de hecho determinantes de la responsabilidad concurren a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Ley.

#### 4. Comprobación de valores.

Se modifica el artículo 57.1 de la LGT para, en primer lugar, establecer en qué puede consistir la estimación por referencia como medio de comprobación de valores: en la aplicación de determinados coeficientes multiplicadores aprobados por la Administración tributaria a determinados valores.

En segundo lugar, se amplían los medios de comprobación en tres nuevos:

- El derivado de pólizas de contratos de seguro.
- El fijado como valor de tasación en fincas hipotecadas.
- El declarado en transmisiones del mismo bien realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.

Asimismo, es preciso hacer referencia a lo preceptuado en la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006, según la cual la nueva redacción del apartado 1 del artículo 57 de la LGT resulta aplicable a todas las comprobaciones de valores que realice la administración tributaria a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Ley.

#### 5. Notificaciones.

Se modifica el apartado 1 del artículo 112 de la LGT para agilizar la notificación por comparecencia, de forma que se establece que cada Administración tributaria puede convenir con el boletín oficial correspondiente a su ámbito territorial de competencias que todos los anuncios que se realicen a los interesados a los que no sea posible efectuar la notificación en los casos previstos en el propio artículo, con independencia de cuál sea el ámbito territorial de los órganos de esa Administración que los dicten, se publiquen exclusivamente en dicho boletín oficial. El convenio, que será de aplicación a las citaciones que deban anunciarse a partir de su publicación oficial, podrá contener previsiones sobre recursos, medios adecuados para la práctica de los anuncios y fechas de publicación de los mismos.

Asimismo, se realiza una mejora técnica en la redacción de dicho apartado.



6. Procedimiento de Inspección.

Se modifica el artículo 155 de la LGT, en su apartado 5, relativo a las actas con acuerdo, con objeto de permitir también el aplazamiento o fraccionamiento del importe de las cantidades derivadas del acta en el plazo fijado en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con las garantías correspondientes y que el obligado al pago hubiera solicitado en su momento.

7. Procedimiento de Recaudación.

Se modifica el artículo 174 de la LGT, en su apartado 5, con objeto de lograr una mejora técnica en la redacción de dicho apartado.

8. Régimen sancionador.

En primer lugar, se modifica el artículo 180 de la LGT, en su apartado 1, para suprimir el trámite de audiencia en los supuestos de presunto delito contra la Hacienda Pública.

También, se modifica el artículo 182 de la LGT, en sus apartados 1 y 2, para establecer la responsabilidad solidaria por las sanciones en los supuestos del artículo 42.2 LGT y para establecer la responsabilidad subsidiaria en las sanciones en los nuevos supuestos del artículo 43.1 LGT (levantamiento del velo).

Por su parte, se añade el apartado 4 al artículo 186 de la LGT, con objeto de hacer compatibles las sanciones no pecuniarias con las impuestas como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 202.3 LGT (de nueva redacción, que configura como infracción tributaria la comunicación de datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo).

Asimismo, se modifica el artículo 188 de la LGT, relativo a la reducción de las sanciones, en sus apartados 2 y 3, para permitir el aplazamiento o fraccionamiento y exigir el importe de la reducción que hubiera podido producirse si se incumple el que hubiese sido concedido.

También se modifica el artículo 202 de la LGT para incluir una infracción tributaria por incumplimiento de obligaciones relativas a la utilización y a la solicitud del número de identificación fiscal (NIF): datos falsos o falseados en las solicitudes de NIF provisional o definitivo.

Finalmente, se modifica el artículo 208 de la LGT con objeto de incluir un catálogo de derechos de los obligados en el procedimiento sancionador.

## 9. Número de identificación fiscal.

Se modifica la disposición adicional sexta, añadiendo un apartado 4, para regular los efectos de la publicación de la revocación del NIF. Al respecto, es preciso destacar los siguientes aspectos:

- Afecta a personas jurídicas o entidades (estas últimas en referencia a las carentes de personalidad jurídica propia recogidas en el artículo 35.4 LGT).
- La revocación debe ser objeto de publicación en el Boletín Oficial del Estado.
- Esa publicación determinará los efectos siguientes:
  - En el registro público que corresponda (esencialmente el Registro Mercantil), se hará constar por nota marginal que no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a la entidad.
  - Las entidades de crédito no podrán realizar cargos o abonos en las cuentas abiertas a nombre de las entidades cuyo NIF haya sido objeto de revocación.
- Es posible la rehabilitación del NIF.
- El NIF revocado se utilizará transitoriamente para el cumplimiento de las obligaciones tributarias pendientes.
- En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

El artículo octavo de la Ley modifica el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, que establece la exención de la transmisión de valores en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) y en el IVA, así como la excepción a dicha exención, referente a la transmisión de valores que realmente supongan transmisiones de bienes inmuebles por tratarse de sociedades cuyo activo está compuesto mayoritariamente por bienes inmuebles.

- En los Tributos Locales:

El artículo undécimo de la Ley modifica el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) en los siguientes aspectos:

Se añade un apartado 3 en el artículo 76, por el que los ayuntamientos pueden exigir la acreditación de la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del procedimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles.

Se modifica el artículo 99 que regula la justificación del pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).

También se modifica la disposición transitoria decimoctava que regula el régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Se añade una disposición transitoria decimonovena relativa a la justificación del pago del IVTM, en tanto la Dirección General de Tráfico no habilite los procedimientos informáticos necesarios para la comunicación a que se refiere el artículo 99.3 del TRLRHL.

Por otra parte, la disposición transitoria novena de la Ley 36/2006 establece para 2007 los plazos de aprobación del tipo de gravamen del IBI y de las ponencias de valores, de notificación de valores catastrales y de entrega de los padrones catastrales.

Asimismo, la disposición transitoria décima de esta Ley regula la aplicación en el año 2007 del régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el IBI.

- En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

En la disposición adicional segunda de la Ley se establece la sujeción a un porcentaje de retención del 1 por ciento para los rendimientos de actividades económicas que se determinen por el método de estimación objetiva, en los supuestos y condiciones que se desarrollen reglamentariamente.

Además, con respecto al citado método de estimación objetiva se determina que para el cálculo de los límites de exclusión del mismo se deben tener en cuenta las actividades económicas desarrolladas por el círculo familiar del contribuyente, cuando concurren determinadas circunstancias, con la finalidad de evitar el fraccionamiento ficticio de las mismas.

- En el Régimen Económico y Fiscal de Canarias:

La disposición final primera de la Ley modifica la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF de Canarias, para incorporar en el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) las modificaciones que se introducen en la LIVA, cambios que afectan a los siguientes preceptos: 21bis («Responsables de Impuesto») y 23 («Base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios: reglas especiales»).

Además, se añade un capítulo para regular el régimen especial del grupo de entidades, si bien lo dispuesto en este régimen será de aplicación, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional octava de la Ley 36/2006, en relación con las operaciones cuyo impuesto se devengue a partir de 1 de enero de 2008, remitiéndose a un posterior desarrollo reglamentario los requisitos, términos y condiciones para el cumplimiento de las obligaciones que deriven de su realización.

- En el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos:

La disposición final tercera modifica la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, con la finalidad de prever que, en relación con el gasóleo, las Comunidades Autónomas puedan ejercer su capacidad normativa en cuanto a la fijación del tipo impositivo autonómico, de modo que este no se aplique al gasóleo respecto del cual se perciba la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos establecida en el artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Por otra parte, la disposición final cuarta modifica la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, cuyo artículo 9 constituye la norma sustantiva reguladora del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH), con el objeto de introducir en el mismo un supuesto de devolución de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico, que es el mecanismo a través del cual se instrumenta la no aplicación del tipo autonómico del IVMDH que, en su caso, decidan llevar a cabo las Comunidades Autónomas.

#### **J) Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia**

Tiene por objeto, conforme establece su artículo 1, regular las condiciones básicas de promoción de la autonomía personal y de atención a las personas en situación de dependencia, fundamentalmente a través del establecimiento de determinadas prestaciones de carácter económico, precisando asimismo el régimen fiscal de las mismas.

A efectos tributarios, la disposición adicional sexta declara la exención en el IRPF de las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada que se derivan de la propia Ley 39/2006.

#### **K) Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007**

- En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:
  - a) En el artículo 60 Uno, de acuerdo con la previsión del artículo 35.2 de la LIRPF, se aprueban los coeficientes de actualización del valor de adquisición a efectos del cálculo de las ganancias patrimoniales deri-

vadas de la transmisión de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas que se efectúe durante 2007. En particular, se actualizan en un 2 por ciento los coeficientes vigentes en el año 2006.

- b) En el artículo 60, apartados dos y tres se establecen, por remisión al artículo 61 de la propia Ley, los coeficientes de actualización aplicables a los bienes inmuebles afectos a las actividades económicas.
- c) Se establece, como en años anteriores, una compensación para aquellos contribuyentes que hubieran tenido derecho a la deducción por alquiler establecida en la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que el contrato de arrendamiento fuera anterior al 24 de abril de 1998 y lo mantuvieran en 2006. La cuantía de esta deducción es del 10 por ciento de las cantidades satisfechas en 2006 por el referido alquiler, con el límite de 601,01 euros anuales.
- d) Se permite compensar la pérdida de beneficios fiscales que afecta a los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 4 de mayo de 1998 y tuvieran derecho a la deducción por adquisición de vivienda habitual, en el caso de que el régimen del TRLIRPF le resultase menos favorable que el previsto en la Ley 18/1991.

La cuantía de esta deducción será la diferencia positiva entre el importe del incentivo teórico que hubiera correspondido de mantenerse la normativa vigente a 31 de diciembre de 1998, y la deducción por inversión en vivienda que proceda para 2006.

– En el Impuesto sobre Sociedades:

- a) De acuerdo con lo previsto en el artículo 15.10.a) del TRLIS, se incluye la actualización, en función de la evolución del Índice de Precios Industriales, de los coeficientes aplicables en la transmisión de bienes inmuebles, lo que permite corregir la depreciación monetaria en tales supuestos.

Estos coeficientes resultan de aplicación a los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2007.

- b) Se recoge la forma de determinar los pagos fraccionados de este impuesto durante el ejercicio 2007. Al respecto, en los periodos impositivos que se inicien durante el año 2007, el porcentaje a que se refiere el apartado 4 del artículo 45 del TRLIS será el 18 por ciento para la modalidad de pago fraccionado prevista en el apartado 2 del mismo (sobre la cuota íntegra). Las deducciones y bonificaciones a las que se refiere dicho apartado incluyen todas aquellas otras que le son de aplicación al sujeto pasivo.

Para la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 del TRLIS (sobre la base imponible), el porcentaje será el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. Están obligados a aplicar esta modalidad los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, haya superado la cantidad de 6,0 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2007.

- En el Impuesto sobre la Renta de no Residentes:

En el artículo 63 se realiza una modificación de la LIRNR, relativa a la exención por dividendos percibidos por contribuyentes no residentes, que afecta al artículo 14, apartado 1, letra j, tal como se ha indicado anteriormente en los comentarios de la Ley 35/2006, de forma que el límite en la exención se eleva de 1.000 a 1.500 euros.

- En los Tributos Locales:

- a) En el artículo 64 se actualizan los valores catastrales de los bienes inmuebles mediante la aplicación del coeficiente 1,02, conforme a lo establecido en el artículo 32 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.
- b) En el IAE, el artículo 65 añade una nota al grupo 042, «Avicultura de carne», contenido en la sección primera de las Tarifas del Impuesto, por la que el pago de las cuotas de cualesquiera de los epígrafes de este grupo faculta para la incubación, siempre que las aves obtenidas sean destinadas a explotaciones del propio sujeto pasivo clasificadas en este grupo.
- c) La disposición final décima modifica, con efectos 1 de enero de 2007, la disposición transitoria duodécima del TRLRHL prorrogando hasta el 31 de diciembre de 2008 la atribución a la Dirección General del Catastro de la determinación de la base liquidable del IBI.

- En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

En el artículo 66 se procede a actualizar la escala que grava la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios al 2 por ciento.

- En el Impuesto General Indirecto Canario:

- a) El artículo 67 modifica el beneficio concedido a las operaciones relativas a los vehículos destinados a personas con movilidad reducida, con objeto de incluir todos los vehículos destinados al transporte de estas personas, con independencia de quien sea el conductor, siem-

pre que sirva como medio de transporte habitual para personas con minusvalías, favorezca por igual a todas las personas que se hallan en esta situación, con independencia del territorio donde se encuentren.

- b) La disposición adicional sexagésima tercera incorpora una redacción más conforme a la definición contenida en el Anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, eliminando la discriminación que existía respecto a los cuatriciclos ligeros de motor que no son de explosión.
- En los Impuesto Especiales:  
En el artículo 68 se modifica el tipo impositivo de los siguientes productos:
    - Gasóleos para uso general: 278 euros por 1.000 litros.
    - Fuelóleos: 14 euros por tonelada.
  - En las Tasas:  
Esta Ley tal y como había sucedido en los cuatro ejercicios anteriores, actualiza el importe de los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal mediante la aplicación de un coeficiente 1,02, aprobando, asimismo, los nuevos parámetros para la cuantificación de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico, que es la de mayor importancia recaudatoria en el ámbito de la Administración estatal, además de llevar a cabo una actualización específica de determinadas tasas aeroportuarias.
  - En cuanto a las actividades y programas prioritarios de mecenazgo y otros incentivos de interés general:
    - a) Los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, se elevan en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades relacionadas en la disposición adicional decimocuarta de la propia Ley de Presupuestos.
    - b) Se reconocen los máximos beneficios fiscales establecidos en el apartado 3 del artículo 27 de la Ley 49/2002 para los siguientes acontecimientos de excepcional interés público:
      - «Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela»: La duración del programa de apoyo abarca desde el 1 de diciembre de 2007 hasta el 30 de noviembre de 2009 (disposición adicional decimoquinta).
      - «Barcelona World Race»: La duración del programa de apoyo abarca desde el 1 de julio de 2007 hasta el 30 de junio de 2010 (disposición adicional decimosexta).

- «Año Jubilar Guadalupense con motivo del Centenario de la proclamación de la Virgen de Guadalupe como Patrona de la Hispanidad 2007»: La duración del programa de apoyo abarca desde el 1 de enero de 2007 hasta el 31 de diciembre de 2007 (disposición adicional sexagésima sexta).
- En la asignación de cantidades a fines sociales, la disposición adicional decimoséptima establece el límite inferior para financiar actividades de interés social, fijándolo en 126.077,52 miles de euros.
- En la asignación tributaria a la Iglesia Católica:

La disposición adicional decimoctava determina que con vigencia desde el 1 de enero de 2007 y con carácter indefinido, en desarrollo de lo previsto en el artículo II del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de mayo de 1979, se va a destinar al sostenimiento de la Iglesia Católica el 0,7 por ciento de la cuota íntegra del IRPF correspondiente a los contribuyentes que manifiesten expresamente su voluntad en tal sentido. A estos efectos, se entiende por cuota íntegra la formada por la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica o complementaria en los términos previstos en la Ley reguladora del IRPF.

Por otra parte, se indica que el Estado va a entregar, mensualmente, a la Iglesia Católica 12.501.051,76 euros, a cuenta de la cantidad que deba asignar a la Iglesia en aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior.

- Respecto al interés legal del dinero e interés de demora tributario, la disposición adicional trigésima establece que el primero va a ser el 5 por ciento y el segundo el 6,25 por ciento.
- Respecto al indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), la disposición adicional trigésima primera determina que el IPREM, al que se refiere el Real Decreto-ley 3/2004, de 25 de junio, para la racionalización de la regulación del salario mínimo interprofesional y para el incremento de su cuantía, va a tener durante 2007 la cuantía de 16,64 euros diariamente, 499,20 euros mensualmente y 5.990,40 euros anualmente.
- En cuanto a la fiscalidad verde, en la disposición adicional quincuagésima novena se indica que el Gobierno a lo largo de 2007 va a incorporar, a través de las reformas normativas necesarias, elementos de Fiscalidad Verde, utilizando las figuras fiscales actuales o creando nuevas figuras.
- En la represión del contrabando, la disposición final decimocuarta modifica la disposición adicional decimoctava, apartado uno, y la disposición adicional decimonovena de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986, con el fin de mejorar el ámbito de los considerados elementos prohibidos en la lucha contra el contrabando en materia de juego.



**L) Real Decreto-ley 1/2006, de 20 de enero, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco**

El mercado de los cigarrillos viene experimentando una significativa reducción de sus precios, tanto por la aparición de nuevas marcas de precio bajo como por la reducción del precio de otras marcas ya existentes en el mismo. Tal reducción de los precios de venta perjudica a los objetivos en materia de política sanitaria, al tiempo que reduce las expectativas recaudatorias del impuesto.

Todo ello justifica que el Gobierno reaccione ante tal situación procediendo a un incremento de los tipos impositivos exigibles sobre los cigarrillos, con el objeto de atender los objetivos de política fiscal y sanitaria y la lucha contra el tabaquismo.

**M) Real Decreto-ley 2/2006, de 10 de febrero, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, se establece un margen transitorio complementario para los expendedores de tabaco y timbre y se modifica la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco**

Se procede a un nuevo incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco (ILT). Además, dicha medida se refuerza con la introducción de un importe mínimo de percepción que complementa la capacidad recaudatoria del impuesto a la vez que favorece el incremento del precio de los cigarrillos que presentan unos precios más bajos. Este importe mínimo de percepción se fija respetando lo establecido en el artículo 16.5 de la Directiva 95/59/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 1995, relativa a los impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de labores del tabaco.

**N) Real Decreto-ley 6/2006, de 23 de junio, sobre pensiones excepcionales derivadas de atentados terroristas**

Prevé que puedan ser beneficiarios de este tipo de pensiones, que se encuentran exentas del IRPF, las personas que, aunque no tengan la condición de cónyuge del fallecido por causa terrorista, mantengan análoga relación de afectividad.

**Ñ) Real Decreto-ley 8/2006, de 28 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales en la Comunidad Autónoma de Galicia**

Los beneficios fiscales se establecen en el artículo 3 del Real Decreto-ley.

En primer lugar, se concede la exención de las cuotas del IBI correspondientes al ejercicio 2006 que afecten a viviendas, establecimientos industriales

y mercantiles, explotaciones agrarias y forestales, locales de trabajo y similares, dañados como consecuencia directa de los incendios, cuando se acredite que tanto las personas como los bienes en ellos ubicados hayan tenido que ser realojados total o parcialmente en otras viviendas o locales diferentes hasta la reparación de los daños sufridos o los destrozos en cosechas constituyan siniestros no cubiertos por fórmula alguna de aseguramiento público o privado.

También se establece una reducción en el IAE correspondiente al ejercicio 2006 a las industrias de cualquier naturaleza, establecimientos mercantiles y profesionales cuyos locales de negocios o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de los incendios, siempre que hubieran tenido que ser objeto de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad.

Asimismo, se indica que está exenta de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico la tramitación de las bajas de vehículos solicitadas como consecuencia de los daños producidos por los incendios.

Finalmente, se declaran exentas del IRPF las ayudas excepcionales por daños personales que se otorguen a los afectados.

**O) Real Decreto-ley 10/2006, de 10 de noviembre, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco**

Los incrementos de los tipos impositivos efectuados en el ILT a lo largo del año 2006 no habían sido trasladados a los precios de venta al público de los cigarrillos por sus fabricantes e importadores en la medida esperada, existiendo una fracción significativa del mercado de cigarrillos cuyos precios de venta al público se encontraban todavía por debajo de los niveles deseables desde la perspectiva sanitaria.

Este Real Decreto-ley procede a un incremento del tipo mínimo único exigible respecto de los cigarrillos.

**P) Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio**

La Ley 19/1994 contiene en su articulado la regulación de diversos incentivos fiscales, aplicables tanto a la imposición directa como a la indirecta. De acuerdo con el Derecho comunitario, algunas de estas previsiones tienen la consideración de ayudas de Estado, lo que conlleva que su eficacia quede condicionada a la preceptiva autorización de la Comisión Europea.

Dado que la autorización de alguno de dichos incentivos, en concreto, los regulados en los artículos 25, 26 y 27 de la citada Ley 19/1994, y del régimen

de la Zona Especial Canaria, regulado en el Título V de esta Ley, en este último caso por lo que hace referencia a la inscripción de nuevas entidades, expiraba el 31 de diciembre de 2006, meses atrás se formalizó la notificación oficial por el Reino de España solicitando la renovación de tales incentivos a partir de 1 de enero de 2007. De igual modo, aun cuando el límite temporal establecido para disfrutar del régimen de la Zona Especial Canaria finaliza en diciembre de 2008 para las entidades inscritas antes del 31 de diciembre de 2006, se consideró oportuno solicitar la renovación del régimen.

Una vez otorgadas por la Comisión Europea las autorizaciones relativas a los incentivos fiscales citados, la inmediata incorporación al ordenamiento interno de las modificaciones precisas derivadas del contenido de dichas autorizaciones a fin de que la nueva regulación resultara aplicable a partir de 1 de enero de 2007, ha exigido la aprobación de este Real Decreto-ley.

Las modificaciones que se introducen, más allá de prolongar su vigencia durante un nuevo período de siete años, 2007-2013, responden a la necesidad de adaptar sus previsiones a la nueva normativa comunitaria sobre ayudas de Estado de finalidad regional. Además, como no podía ser de otra manera, se incorporan aquellos cambios necesarios para corregir algunas deficiencias del sistema de incentivos fiscales aprobado en su día y que la experiencia ha puesto de manifiesto.

En primer lugar, se modifica el artículo 25 de la Ley 19/1994, en virtud del cual sólo serán aplicables las exenciones por el ITP y AJD y el IGIC, con carácter pleno en este caso, en el supuesto de que las inversiones en activos permitidas, tanto materiales como inmateriales, sean destinadas o formen parte de una inversión inicial, tal y como la definen las citadas Directrices: en la creación o ampliación de un establecimiento, la diversificación de su actividad para la elaboración de nuevos productos o la transformación sustancial en su proceso general de producción, así como por las operaciones societarias de constitución o ampliación de capital ligadas a tales operaciones y producidas en los tres meses posteriores.

Los cambios que se introducen en el artículo 26, relativo a la bonificación del 50 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias de determinadas actividades productivas, son de naturaleza técnica.

El artículo 27 contiene la regulación de las reducciones de la base imponible del IS y de la cuota en el IRPF, derivadas de la dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), precepto que se modifica con las siguientes finalidades:

- Impedir que se destinen a la reserva las rentas derivadas de activos no afectos a la realización de actividades económicas, de aquellos adquiridos con cargo a la propia reserva, de acciones, participaciones o de la cesión a terceros de capitales propios.

- Diferenciar los distintos tipos de inversiones en que se pueda materializar la reserva de acuerdo con las normas comunitarias: en activos fijos nuevos; en activos que no tengan la consideración de inversión inicial, que contribuyan a la mejora o protección del medio ambiente, así como determinados gastos de investigación y desarrollo; en la adquisición de acciones en sociedades nuevas o que amplían su capital para invertir, entre las que figuran las de la Zona Especial Canaria; la adquisición de participaciones en capital riesgo o fondos de inversión, Deuda Pública y la emitida por organismos públicos o por empresas privadas concesionarias de obras o servicios públicos.

Asimismo se amplía el ámbito de materialización de la RIC a los costes salariales derivados de la creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones iniciales de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial.

- En el caso de la adquisición de suelo, estas ventajas sólo proceden cuando se afecte a la promoción de vivienda protegida destinada al alquiler, a actividades industriales y en los procesos de rehabilitación de establecimientos turísticos en zonas en declive.
- Se incorporan las limitaciones previstas en las Directrices comunitarias para las ayudas a activos del inmovilizado inmaterial.
- Se introduce una regla para determinar cuándo se ha producido la materialización de la reserva: la entrada en funcionamiento del activo.
- Se precisan las normas que determinan la ubicación de los bienes de inversión en el archipiélago canario.
- Se limitan las posibilidades de que los bienes de inversión se destinen al arrendamiento para los casos de entidades con tal objeto de actividad. Cuando se trate de inmuebles, los mismos deberán destinarse al turismo, tratarse de vivienda protegida, afectarse a usos industriales o tratarse de zonas comerciales en áreas turísticas en declive.
- Tratándose de elementos de transporte, deberán destinarse al uso interno de la empresa; y en el caso de vehículos de transporte de pasajeros por vía marítima o por carretera deberán dedicarse exclusivamente a servicios públicos.
- Se establece la obligación de presentar un plan de inversiones al tiempo de practicar la reducción o de presentar un plan especial, cuando se estime que el proceso de inversión tenga una duración superior al plazo previsto de materialización.
- Se establecen diversas obligaciones de información sobre las dotaciones y las inversiones, así como de comunicación entre los interesados en las inversiones en las que se materializa la RIC.

- Se limita el plazo para imputar inversiones anticipadas a la reserva a cuatro años.
- Se establecen determinadas reglas para los casos de incumplimiento de las condiciones establecidas, bajo el principio general de remisión a las previsiones de la LGT.
- Se dispone de un régimen sancionador propio y específico.

También se introducen diversas modificaciones en el régimen de la Zona Especial Canaria. Además de la extensión de su vigencia, hasta el 31 de diciembre de 2013 para obtener la autorización para participar en dicho régimen, y hasta el 31 de diciembre de 2019 para disfrutar de este, se flexibilizan determinados requisitos de inversión y empleo aplicables en el caso de las islas no capitalinas, y se fija un tipo único de gravamen del IS aplicable a las entidades de la Zona Especial Canaria, el 4 por ciento, que sustituye al anterior sistema de múltiples tipos aplicables en función de diversas variables, que resultaba en exceso complejo, y se incluyen, en este caso mediante la modificación del anexo del Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, nuevas actividades que pueden acogerse a este régimen: el mantenimiento aeronáutico, la generación de energías renovables y el mantenimiento y reparación de motores de vehículos aeronáuticos.

Por último, se incorporan diversas previsiones de desarrollo reglamentario para adecuar la aplicación de los incentivos citados a las especialidades sectoriales contenidas en la normativa comunitaria sobre ayudas estatales, así como disposiciones para ajustarse a requisitos específicos del ordenamiento comunitario sobre control de estas ayudas.

**Q) Real Decreto-ley 13/2006, de 29 de diciembre, por el que se establecen medidas urgentes en relación con el programa PREVER para la modernización del parque de vehículos automóviles, el incremento de la seguridad vial y la defensa y protección del medio ambiente**

- En los Impuestos Especiales:

El artículo primero modifica el artículo 70 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, relativo a la deducción en la cuota del IEDMT debido a que, desde su puesta en marcha, las matrículas y adquisiciones de vehículos que se han acogido al programa PREVER han sido numerosas y, desde esa perspectiva, debe señalarse que el programa ha cumplido sus objetivos, lo que no aconseja prorrogar su vigencia.

No obstante lo anterior, la previsión de que en un futuro próximo se lleve a cabo una reestructuración de la tributación del automóvil desde la

perspectiva medioambiental, y mientras se definen los criterios de la misma, se prorroga transitoriamente el programa PREVER durante 2007, si bien limitando notablemente su contenido, de forma que dicho programa ha dejado ya de aplicarse a partir del 1 de enero de 2007 a los turismos nuevos de cilindrada igual o superior a 2.500 centímetros cúbicos y a los vehículos usados.

- En los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades:
  - a) El artículo segundo modifica con efectos de 1 de enero de 2007 el artículo 3 de la Ley 39/1997, de 8 de octubre, por la que se aprueba el programa PREVER para la modernización del parque de vehículos automóviles, el incremento de la seguridad vial y la defensa y protección del medio ambiente, de forma que a partir del 1 de enero de 2007 la deducción en la cuota íntegra que pueden aplicarse el fabricante, el primer receptor en España o, en su caso, y en lugar de éstos, quien mantenga relaciones contractuales de distribución con el concesionario o vendedor final, no se va a aplicar en el caso de vehículos usados.
  - b) También a partir del 1 de enero de 2007 deja de aplicarse la deducción extraordinaria suplementaria conocida como «Programa PREVER-gasolina», nacida en su momento como una medida de apoyo específico a la renovación de vehículos que sólo podían utilizar gasolina con plomo como carburante y cuyo mantenimiento hoy día carece de justificación.

**R) Real Decreto 201/2006, de 17 de febrero, por el que se modifica, para el año 2006, el porcentaje de gastos de difícil justificación en actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se establece el plazo de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Por Acuerdo de 7 de diciembre de 2005, entre el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación y el Ministerio de Economía y Hacienda y las organizaciones agrarias COAG y UPA sobre medidas para paliar el incremento de los insumos en la producción, se adoptaron determinadas medidas referidas al IRPF, las cuales necesitaban un desarrollo normativo. En consecuencia, a través de este Real Decreto:

En el artículo primero se indica que en la modalidad simplificada del método de estimación directa de las actividades agrícolas y ganaderas se prorroga

para 2006 la medida que se aprobó en la disposición adicional única del Real Decreto 687/2005, de 10 de junio, por el que se modifica el Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, para regular el régimen especial de tributación por el IRNR, y se eleva el porcentaje de gastos de difícil justificación de los agricultores y ganaderos en estimación directa simplificada, de forma que, para la determinación del rendimiento neto de dichas actividades, el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación se cuantifica aplicando el porcentaje del 10 por ciento sobre el rendimiento neto, excluido este concepto.

En el artículo segundo se establece un plazo especial de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA y al método de estimación objetiva del IRPF, con el fin de que los sujetos pasivos de estos impuestos puedan decidir sobre estas cuestiones una vez se desarrollen las medidas adoptadas en el citado Acuerdo. Dicho plazo abarca el mes de marzo de 2006.

**S) Real Decreto 609/2006, de 19 de mayo, por el que se declara, para incendios acaecidos en diversas comunidades autónomas, la aplicación de las disposiciones contenidas en el Real Decreto-ley 11/2005, de 22 de julio, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales**

En uso de la habilitación contenida en el artículo 1.2 del Real Decreto-ley 11/2005, de 22 de julio, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales, este Real Decreto tiene por objeto declarar la aplicación de aquel a los municipios y núcleos de población que hayan sufrido incendios forestales de similares características.

En consecuencia, el artículo único establece la aplicación de las medidas aprobadas por el citado Real Decreto-ley 11/2005 a diversos municipios y núcleos de población de las Comunidades Autónomas Valenciana, Illes Balears, Castilla y León, Andalucía, Castilla-La Mancha y Principado de Asturias.

En los apartados 1 y 2 del artículo 3 del Real Decreto-Ley 11/2005, se regulan los beneficios fiscales previstos en relación con el IBI (exención) y el IAE (reducción) para el ejercicio 2005.

Asimismo, están exentas de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico la tramitación de las bajas de vehículos solicitadas como consecuencia de los daños producidos por los incendios y la expedición de duplicados de permisos de circulación o de conducción destruidos o extraviados por dichas causas.

Finalmente, se declara la exención en el IRPF de las ayudas excepcionales por daños personales que se otorguen a los afectados.

**T) Real Decreto 774/2006, de 23 de junio, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.**

La Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, ha introducido modificaciones en la Ley de Impuestos Especiales que demandan a su vez la adaptación de los correspondientes preceptos del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Así, entre las adaptaciones del Reglamento derivadas de las modificaciones introducidas en la Ley 38/1992 destacan la introducción de un título III relativo al nuevo Impuesto Especial sobre el Carbón, la extensión a los biocombustibles de las normas hasta ahora solamente dedicadas a los biocarburantes y el establecimiento de las previsiones necesarias respecto del gas natural como producto comprendido en la tarifa primera del impuesto pero que no queda sometido a todas las formalidades ordinarias propias de dicha condición. Asimismo, la unificación en el epígrafe 1.6 del tipo impositivo aplicable al gas licuado de petróleo utilizado como carburante obliga a suprimir el procedimiento establecido para la aplicación de los tipos diferenciados que se establecían en dicho epígrafe y en el desaparecido epígrafe 1.7. No obstante, un procedimiento similar se introduce para la aplicación diferenciada de los nuevos epígrafes 1.9 y 1.10.

Por otra parte, en atención a la experiencia adquirida y a las nuevas realidades en el desarrollo de las actividades industriales y comerciales relacionadas con los bienes objeto de los impuestos especiales, se modifican igualmente otros preceptos del Reglamento de los Impuestos Especiales. Entre estas modificaciones cabe destacar: las relativas a las redes de oleoductos y gasoductos como depósitos fiscales y al control de los productos que circulan por las mismas; la fijación de condiciones especiales para la autorización de depósitos fiscales cuya actividad se limita exclusivamente a productos de la tarifa 2.<sup>a</sup> del Impuesto sobre Hidrocarburos; la extensión a todos los biocarburantes y biocombustibles del sistema de aplicación del tipo impositivo que hasta ahora sólo estaba establecido para el ETBE; la autorización para, bajo ciertas condiciones, mezclar biocarburantes fuera de régimen suspensivo; el establecimiento de porcentajes reglamentarios de pérdidas en relación con los biocarburantes; el establecimiento de un coeficiente corrector que impide la doble contabilización de la gasolina y biocarburantes que, tras su recuperación en forma de vapor, es reintroducida en fábricas y depósitos fiscales; la acreditación por los particulares del pago del impuesto exclusivamente a través de la precinta de circulación cuando se trate de productos que incorporan tal documento; la no exigencia de marcas fiscales respecto de bebidas derivadas de muy baja graduación presentadas en envases de reducida capacidad; la vinculación de la periodicidad en la realiza-



ción de recuentos de existencias al período de liquidación que corresponda al sujeto pasivo y no al trimestre, como ocurría hasta la fecha, entre otros.

- U) Real Decreto 1576/2006, de 22 de diciembre, por el que se modifican, en materia de pagos a cuenta, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio; el Real Decreto 2146/2004, de 5 de noviembre, por el que se desarrollan las medidas para atender los compromisos derivados de la celebración de la XXXII edición de la Copa del América en la ciudad de Valencia; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio

La Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, introduce importantes modificaciones en dichos impuestos que tienen incidencia en el ámbito de los pagos a cuenta de los mismos. Este Real Decreto se aprueba con anterioridad al nuevo Reglamento del IRPF con la finalidad de que los obligados a practicar retenciones e ingresos a cuenta puedan conocer con suficiente antelación la nueva normativa que en materia de pagos a cuenta resulta aplicable a partir de 1 de enero de 2007.

El artículo primero modifica el Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio; al respecto, las modificaciones más importantes se producen en el ámbito de las rentas del trabajo y de actividades económicas.

En relación con los rendimientos del trabajo se mantiene el sistema de determinación del tipo de retención. No obstante, la importante elevación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y del mínimo personal y familiar ha supuesto un importante incremento de los umbrales de retención, a partir de los cuales existe obligación de retener; lo cual, a su vez, ha obligado a revisar el límite máximo de retención para aquellos contribuyentes cuyas retribuciones sean inferiores a 22.000 euros, para evitar así errores de salto.

Además, el procedimiento de determinación del tipo de retención se modifica, como consecuencia del nuevo esquema de liquidación del impuesto, en el que el mínimo personal y familiar configura un tramo a tipo cero en la escala del impuesto. De esta forma, es necesario calcular dos magnitudes para determinar el tipo de retención: por una parte, la base, similar al sistema anterior, si bien incorpora a los nuevos instrumentos de previsión social, los denominados planes de previsión social empresarial y, por otra, el mínimo personal y familiar, a efectos de retención. A ambas magnitudes se les va a aplicar la escala de retención, de forma idéntica al sistema configurado en el impuesto para calcu-

lar la cuota íntegra, teniendo en cuenta, en su caso, la satisfacción por decisión judicial de anualidades por alimentos a favor de los hijos.

Asimismo, se han integrado en un único artículo los procedimientos especiales existentes en este ámbito, esto es, el aplicable para calcular el tipo de retención para los perceptores de clases pasivas y el que determina el procedimiento de retención en los casos de cambio de residencia.

En relación con los rendimientos de actividades económicas, se desarrolla la previsión legal de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, sobre la nueva obligación de aplicar un tipo de retención del 1 por ciento a determinadas actividades económicas ejercidas por contribuyentes que calculan el rendimiento neto de las mismas con arreglo al método de estimación objetiva. Se persigue de este modo un mayor control de las operaciones más frecuentes que se realizan entre esta categoría de empresarios. Al respecto, es preciso indicar que dicha retención o ingreso a cuenta es deducible en el cálculo de los pagos fraccionados correspondientes al periodo impositivo.

Por otra parte, se incorporan los nuevos porcentajes de retención, previstos en la Ley del Impuesto, o sea, del 18 por ciento para los rendimientos del capital mobiliario, las ganancias patrimoniales, incluyendo el nuevo supuesto de las derivadas de los aprovechamientos forestales de los vecinos en montes públicos, así como para otras rentas, en particular, el arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y del 24 por ciento para los rendimientos procedentes de la cesión del derecho a la explotación del derecho de imagen.

El artículo segundo adapta el Real Decreto 2146/2004, de 5 de noviembre, por el que se desarrollan las medidas para atender los compromisos derivados de la celebración de la XXXII edición de la Copa del América en la ciudad de Valencia, al nuevo esquema de liquidación del impuesto, de forma que la reducción especial prevista en dicha norma siga aplicándose con anterioridad a la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

En cuanto al IS, el artículo tercero modifica las referencias normativas contenidas en materia de retenciones e ingresos a cuenta a la LIRPF, al tiempo que se incorporan los nuevos porcentajes de retención modificados por esta última, del 18 por ciento, con carácter general, y del 24 por ciento para el caso de rentas derivadas de la cesión del derecho a la explotación de la imagen.

En cuanto al IRNR, el artículo cuarto, además de efectuar una revisión de las remisiones normativas, incorpora el nuevo tipo de retención del 3 por ciento previsto para el supuesto de transmisión de bienes inmuebles situados en territorio español que sean propiedad de contribuyentes de este impuesto que tributan sin mediación de establecimiento permanente.

La disposición transitoria primera del Real Decreto indica que la Orden Ministerial por la que se regulan para el año 2007 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA debe publicarse en el BOE en el

plazo de los quince días siguientes a la entrada en vigor del Real Decreto que apruebe el Reglamento del IRPF.

La disposición transitoria segunda determina que la renuncia al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA para el año 2007, así como la revocación de la misma, podrá efectuarse en el mes siguiente a la publicación en el BOE de la Orden Ministerial a que se hace referencia en el párrafo anterior.

La disposición transitoria tercera señala que no procede la práctica de la retención prevista para determinadas actividades económicas a las que resulta aplicable el método de estimación objetiva, hasta que no finalice el plazo señalado en la disposición transitoria segunda de este Real Decreto.

## 2. IMPUESTOS DIRECTOS

### 2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

#### 2.1.1. Marco normativo

En el cuadro 1.2 figura de forma esquemática la relación de disposiciones que entraron en vigor en el año 2005 y que tuvieron efecto por vez primera en las declaraciones de dicho ejercicio presentadas en 2006.

Cuadro 1.2

#### IRPF: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2005 QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2006

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 2/2004	Ganancias y pérdidas patrimoniales		57
	Actividades prioritarias de mecenazgo	28-12-04	DA. 10ª
	IPREM		DA. 16ª
Ley 4/2004	Beneficios fiscales Salamanca 2005		15
	Beneficios fiscales Galicia 2005	30-12-04	17
	Beneficios fiscales deportistas Pekín 2008		19
Ley 22/2005	Rendimientos del trabajo		4,1 y 2
	Retribuciones en especie		4,3
	Reducción base imponible	19-11-05	4,4
	Pagos a cuenta		4,5
	Obligaciones información		4,6

(continúa)

Cuadro 1.2 (Continuación)

**IRPF: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2005 QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2006**

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 23/2005	Rendimientos del capital mobiliario	19-11-05	5
Ley 30/2005	Compensación fiscal arrendatarios	30-12-05	DT. 1ª
	Compensación fiscal vivienda		DT. 2ª
RD-L 3/2004	Deducciones	10-03-04	80 e)
	Pagos a cuenta		101,11
RD-L 1/2005	Reducción índices estimación objetiva	9-02-05	4
RD-L 6/2005	Extensión aplicación RDL 1/2005	12-04-05	Único
RD-L 8/2005	Reducción índices estimación objetiva	28-05-05	6
RD-L 10/2005	Reducción índices estimación objetiva	21-06-05	2
RD-L 11/2005	Exención ayudas daños personales incendios	23-07-05	3,7
	Reducción índices estimación objetiva		7
RD-L 14/2005	Reducción índices estimación objetiva	6-12-05	6
RD 1778/2004	Obligaciones información	7-08-04	Único. 3, 4 y 6.
RD 2347/2004	Rendimientos del trabajo	24-12-04	Único.1
	Pagos a cuenta		Único.2
RD 2388/2004	Salario mínimo interprofesional	31-12-04	
	Opción tributación		Único
RD 687/2005	Rendimientos actividades económicas	11-06-05	DA. Única
	Opción tributación		DTª. Única
RD 949/2005	Aplicación RDL 11/2005	2-08-05	
RD 1123/2005	Aplicación RDL 11/2005	6-10-05	
RD 1309/2005	Pagos a cuenta	8-11-05	DF. 1ª
Orden EHA 3902/2004	Orden Módulos 2005	30-11-04	
Orden EHA 2339/2005	Modelo 299	19-07-05	
Orden PRE 2500/2005	Términos municipales RDL 10/2005	2-08-25	
Orden PRE 2738/2005	Términos municipales RDL 10/2005	27-08-05	
Orden EHA 3061/2005	Modelo 038	6-10-05	
Orden EHA 3771/2005	Rendimientos del trabajo	3-12-05	
Orden INT 4111/2005	Términos municipales RDL 14/2005	31-12-05	
Orden EHA 391/2006	Modelos 104 y 105	18-02-06	
Orden EHA 702/2006	Modelos declaración	15-03-06	
Orden EHA 1543/2006	Reducción índices estimación objetiva	23-05-06	
Orden EHA 1867/2006	Reducción índices estimación objetiva	15-06-06	

Seguidamente se analizan las medidas normativas más relevantes de las citadas en el cuadro anterior.

#### **A) Rentas exentas.**

- El Real Decreto-ley 11/2005, de 22 de julio, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales declara exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las ayudas excepcionales por daños personales a que se refiere en su artículo 7. Los Reales Decretos 949/2005 y 1123/2005 desarrollan la aplicación del citado Real Decreto-ley.

#### **B) Rendimientos del Trabajo.**

- La Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, califica como rendimientos del trabajo las contribuciones o aportaciones satisfechas por los promotores de planes de pensiones o por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo (las contribuciones serán rendimientos del trabajo en especie que se valorarán por su importe) así como las prestaciones percibidas de los planes de pensiones regulados en dicha Directiva.
- Por Orden EHA/3771/2005, de 2 de diciembre, se revisa la cuantía de los gastos de locomoción y de las dietas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A efectos de lo previsto en el Reglamento del Impuesto:

1. En materia de gastos de locomoción se excluirá de tributación la cantidad que resulte de multiplicar 0,19 euros por el número de kilómetros recorridos, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.
2. Se considerará como gastos normales de manutención por desplazamiento dentro del territorio español la cantidad de 53,34 euros diarios, siempre que se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del perceptor.
3. Cuando el desplazamiento se realice dentro del territorio español y no se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituye la residencia del perceptor, se considerará como gastos normales de manutención la cantidad de 26,67 euros diarios.

### **C) Rendimientos del capital mobiliario.**

- La Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad, establece que se integrarán al 100 por ciento en la base imponible del impuesto los rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad cuando procedan de las entidades acogidas al régimen especial de arrendamiento de viviendas y (esta es la novedad que la Ley 23/2005 incorpora respecto a la anterior regulación) se correspondan con beneficios bonificados.

### **D) Rendimientos de actividades económicas.**

- Según el Real Decreto 687/2005, de 10 de junio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, para regular el régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y se eleva el porcentaje de gastos de difícil justificación de los agricultores y ganaderos en estimación directa simplificada, y con efectos exclusivos durante el año 2005, para la determinación del rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa, y a los efectos previstos en la regla 2.ª del artículo 28 del Reglamento del Impuesto, el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación se cuantificará aplicando el porcentaje del 10 por ciento sobre el rendimiento neto, excluido este concepto.

### **E) Ganancias y pérdidas patrimoniales.**

- La Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005, aprueba los coeficientes de actualización del valor de adquisición aplicables a las transmisiones de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas que se efectúen durante el año 2005.

### **F) Base liquidable.**

- La Ley 22/2005, de 18 de noviembre, anteriormente mencionada, establece la posibilidad de reducir la base imponible del Impuesto, por la cuantía de las aportaciones realizadas por los partícipes a los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CEE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, incluidas las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras, con el cumplimiento de determinados requisitos. El límite de la reducción será de 8.000 euros anuales (salvo en los casos de mayores de 52 años, para los que ese límite

se incrementará en 1.250 euros adicionales por cada año de edad del partícipe que exceda de 52, con un límite máximo de 24.250 euros para partícipes de 65 años o más).

#### **G) Beneficios fiscales.**

- La Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005, de acuerdo con lo establecido en el artículo 22 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, determina cuáles son las actividades que por considerarse prioritarias de mecenazgo durante el año 2005 serán beneficiarias de los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 incrementados en cinco puntos porcentuales.
- La Ley 4/2004, de 29 de diciembre, establece que los beneficios fiscales aplicables a determinados acontecimientos de excepcional interés público (concretamente a los programas «Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa», «Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela» y «Preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Pekín 2008») serán los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

#### **H) Deducciones.**

- Con efectos a partir del día 1 de enero de 2005 serán deducibles de la cuota líquida del Impuesto las retenciones practicadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.
- La Ley 30/2005 establece para el ejercicio 2005 las compensaciones fiscales a los arrendatarios y propietarios de vivienda habitual, como consecuencia de las modificaciones operadas en esta materia por la Ley 40/1998.

#### **I) Gestión del Impuesto.**

En materia de obligaciones de información:

- La Ley 22/2005 establece que, reglamentariamente, podrán establecerse obligaciones de suministro de información al representante previsto en el penúltimo párrafo del apartado 2 del artículo 101 de esta Ley, en relación con las operaciones que se realicen en España. Dicho repre-

sentante estará sujeto en todo caso a las mismas obligaciones de información tributaria que las que se recogen para las entidades gestoras de los fondos de pensiones en el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones aprobado por Real Decreto 1307/1988, de 30 de septiembre.

En materia de pagos a cuenta:

- El Real Decreto 1309/2005 establece que:
  1. El régimen de diferimiento previsto en el artículo 95.1.a), segundo párrafo de la Ley del impuesto no resultará de aplicación cuando la transmisión o reembolso o, en su caso, la suscripción o adquisición, tenga por objeto participaciones representativas del patrimonio de los fondos de inversión cotizados a que se refiere el artículo 49 del Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.
  2. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, deberá practicar retención o ingreso a cuenta, en el caso de recompra de acciones por una sociedad de inversión de capital variable cuyas acciones no coticen en bolsa ni en otro mercado o sistema organizado de negociación de valores, adquiridas por el contribuyente directamente o a través de comercializador a la sociedad, la propia sociedad, salvo que intervenga una sociedad gestora; en este caso, será esta.
  3. No existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las ganancias patrimoniales derivadas del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva, cuando, de acuerdo con lo establecido en el artículo 95 de la Ley del Impuesto, no proceda su cómputo, así como las derivadas del reembolso o transmisión de participaciones en los fondos regulados por el artículo 49 del Reglamento de la Ley 35/2003 de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.

En materia de opción de tributación:

- El Real Decreto 687/2005:
  - Añade un nuevo título VII al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que desarrolla el régimen tributario especial de los desplazados.
  - Regula el plazo para el ejercicio de la opción por el régimen especial del artículo 9.5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



## **2.1.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, (IRPF): ejercicio 2005***

Los datos estadísticos que se han utilizado para el análisis del IRPF, que se lleva a cabo en este subapartado, se refieren a la totalidad de las liquidaciones anuales, entendiéndose por tales tanto las declaraciones (incluidos los borradores de declaración que hubiesen sido confirmados o suscritos por los contribuyentes) como las comunicaciones con derecho a devolución del período impositivo o ejercicio 2005, presentadas en 2006.

Téngase en cuenta que el apartado II.1 del Anexo Estadístico ofrece, para varias magnitudes del impuesto, desgloses adicionales a los contenidos en los cuadros incluidos en el presente subapartado. Por otro lado, y al igual que en ediciones anteriores, la información estadística utilizada corresponde únicamente al territorio de régimen fiscal común, quedando excluida, por tanto, la correspondiente al IRPF concertado o convenido en el País Vasco y Navarra.

Por otra parte, cabe señalar que, en los datos por tramos de renta que se recogen tanto en el presente apartado como en el Anexo Estadístico II.1, tan sólo se suministra la información estadística cuando la misma se refiera a un mínimo de 6 liquidaciones. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario, se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e. correspondientes al secreto estadístico.

### **2.1.2.1. *Liquidaciones presentadas***

En relación con la obligación de declarar, las condiciones y límites fueron idénticos a los vigentes para el período impositivo 2004.

Así, en el ejercicio 2005 estaban obligados a presentar declaración del IRPF, con carácter general, todos los contribuyentes que hubiesen obtenido en dicho año rentas sujetas al impuesto, con excepción de aquellos que se encontrasen en alguna de las siguientes circunstancias:

1. Cuando únicamente hubiesen obtenido las siguientes rentas:
  - a) Rendimientos íntegros del trabajo que no superasen la cantidad de:
    - 22.000 euros anuales, si procedían de un único pagador o cuando, procediendo de varios pagadores, la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no superasen en su conjunto la cantidad de 1.000 euros anuales o, en caso de pensionistas, que sus únicos rendimientos del trabajo consistieran en prestaciones pasi-

vas y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiese realizado de acuerdo con el procedimiento especial establecido en el reglamento del impuesto.

- 8.000 euros anuales, en los siguientes supuestos:
  - Cuando los rendimientos íntegros del trabajo procediesen de varios pagadores, siempre que las cantidades percibidas del segundo y siguientes, por orden de cuantía, superasen en su conjunto la cantidad de 1.000 euros anuales, con la única excepción de los pensionistas con dos o más pagadores mencionados en el punto anterior.
  - Cuando se hubiesen percibido pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas.
  - Cuando el pagador de los rendimientos no estuviese obligado a retener.
- b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales, siempre que unos y otras hubiesen estado sometidas a retención o ingreso a cuenta y su cuantía global no hubiese sido superior a 1.600 euros anuales.
- c) Rentas inmobiliarias imputadas derivadas de la mera titularidad de un único inmueble urbano de uso propio, así como rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de Letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

2. Cuando obtuviesen exclusivamente rendimientos del trabajo, del capital (mobiliario o inmobiliario), de actividades profesionales y ganancias patrimoniales, hasta un importe máximo conjunto de 1.000 euros anuales.

No obstante, aquellos contribuyentes que, con independencia de su nivel de renta, tuvieran derecho a las deducciones por inversión en vivienda, por doble imposición internacional, por aportaciones a cuentas ahorro-empresa o bien hubieran realizado aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad, a planes de pensiones, a mutualidades de previsión social o a planes de previsión asegurados que redujesen la base imponible del impuesto, estaban obligados a presentar declaración siempre que ejercitasen su derecho a practicar las correspondientes deducciones y/o reducciones.

Por otra parte, los contribuyentes obligados a presentar declaración del IRPF que cumpliesen determinadas condiciones, pudieron solicitar la remisión, a efectos meramente informativos, de un borrador de su declaración. Si, una vez recibido dicho borrador, el contribuyente hubiese considerado que reflejaba adecuadamente su situación tributaria a efectos del IRPF, pudo confirmarlo o suscribirlo, en cuyo caso el borrador confirmado tuvo la consideración de

declaración del IRPF a todos los efectos. De no haber sido así, el contribuyente debió cumplimentar la declaración correspondiente.

Los contribuyentes no obligados a declarar por el IRPF pudieron solicitar la devolución que procediese presentando la correspondiente solicitud de devolución (modelo 104), acompañada, en su caso, de la comunicación de datos adicionales (modelo 105).

En relación con la obligación de declarar cabe señalar, por último, que a partir de 2004 se estableció un régimen especial para aquellas personas físicas que hubiesen adquirido su residencia habitual en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español. En virtud de este régimen especial, dichas personas no estaban obligadas a presentar declaración del IRPF, sino que podían optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes durante el período impositivo en el que se hubiese producido el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes, siempre que se cumpliesen las siguientes condiciones:

- Que no hubiesen residido en España durante los diez años anteriores a su nuevo desplazamiento a territorio español.
- Que el desplazamiento a territorio español se hubiese producido como consecuencia de un contrato de trabajo.
- Que los trabajos se realicen efectivamente en España para una empresa o entidad residente o para un establecimiento permanente situado en territorio español de una entidad no residente.
- Que los rendimientos del trabajo que se obtengan no estén exentos de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

El número de liquidaciones presentadas por el ejercicio 2005 se recoge en el cuadro 1.3, según los datos estadísticos cerrados a 31 de diciembre de 2006. También se muestran en este cuadro las liquidaciones presentadas en los cuatro ejercicios precedentes y las variaciones interanuales.

*Cuadro 1.3*

### **EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE LIQUIDACIONES IRPF 2001-2005**

<b>Ejercicios</b>	<b>Número de liquidaciones</b>	<b>% Tasas de variación</b>
2001	14.903.943	4,2
2002	15.481.382	3,9
2003	15.985.781	3,3
2004	16.474.150	3,1
2005 (*)	17.105.088	3,8

(\*) Datos estadísticos a 31-12-2006.

Por el período 2005 se presentaron 17.105.088 liquidaciones, lo que supuso un aumento del 3,8 por ciento respecto a 2004. Dicha cifra incluye 16.730.179 declaraciones, con una tasa de variación del 5 por ciento respecto al ejercicio precedente. El resto, 374.909, fueron las comunicaciones con resultado negativo y en las que procedía, por tanto, efectuar la devolución, con un descenso del 31,1 por ciento en comparación con las correspondientes al ejercicio 2004.

En los ejercicios precedentes también se produjeron similares aumentos en el número de liquidaciones presentadas, como puede observarse en el cuadro 1.3 y en el gráfico 1.1: 4,2 por ciento en 2001, 3,9 por ciento en 2002, 3,3 por ciento en 2003 y 3,1 por ciento en 2004. El crecimiento del número de liquidaciones en el período considerado está relacionado, fundamentalmente, con la favorable evolución del empleo y el incremento del número de contribuyentes que declararon de forma individual y que, con anterioridad, optaban por la tributación conjunta.

#### 2.1.2.1.1. Liquidación individual y conjunta

En el cuadro 1.4 se recogen los datos referentes a las liquidaciones individuales y conjuntas presentadas en el período 2001-2005. La representación gráfica de esta información, junto con la evolución del número total de liquidaciones, se muestra en el gráfico 1.1.

*Cuadro 1.4*

### **EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE LIQUIDACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2001/2005**

Ejercicios	Individuales			Conjuntas			Total
	Número	% s/total	% Tasas de variación	Número	% s/total	% Tasas de variación	
2001	9.856.308	66,1	7,3	5.047.635	33,9	-1,3	14.903.943
2002	10.481.421	67,7	6,3	4.999.961	32,3	-0,9	15.481.382
2003	10.987.527	68,7	4,8	4.998.254	31,3	0,0	15.985.781
2004	11.500.355	69,8	4,7	4.973.795	30,2	-0,5	16.474.150
2005	12.216.400	71,4	6,2	4.888.688	28,6	-1,7	17.105.088

En el ejercicio 2005, en 12.216.400 liquidaciones (el 71,4 por ciento de las presentadas) se optó por la tributación individual. El número de liquidaciones conjuntas ascendió a 4.888.688, el 28,6 por ciento restante.

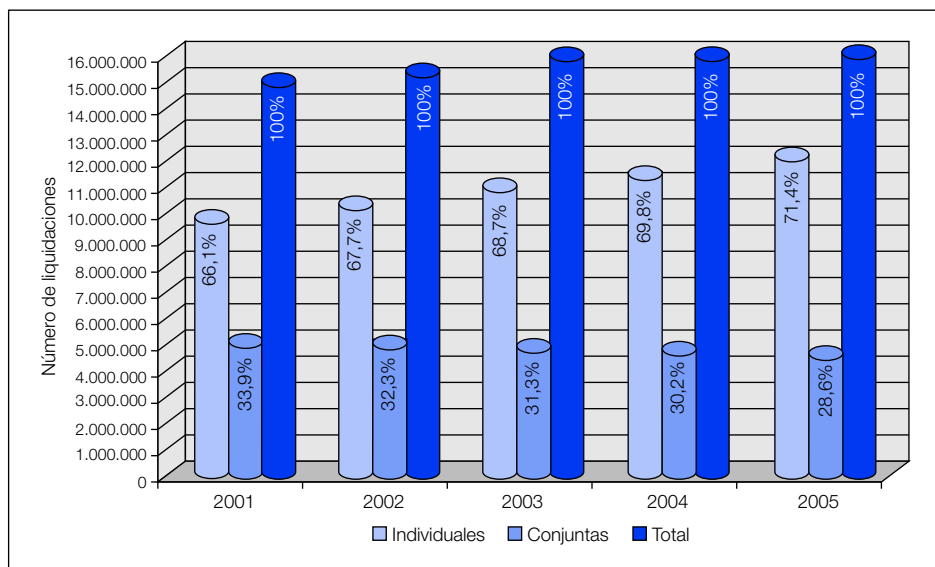
La tasa de variación de las liquidaciones individuales en el ejercicio 2005 fue del 6,2 por ciento, lo que supuso una aceleración respecto al ritmo de creci-

miento observado en los dos ejercicios precedentes (4,8 por ciento en 2003 y 4,7 por ciento en 2004) como consecuencia, en parte, del proceso de normalización de inmigrantes llevado a cabo en dicho año. El número de liquidaciones conjuntas también registró una aceleración respecto a los descensos que habían venido observándose en años anteriores, con una tasa de variación del -1,7 por ciento (-0,03 por ciento en 2003 y -0,5 por ciento en 2004), circunstancia que, junto al factor anteriormente señalado, contribuyó también al impulso de las declaraciones individuales.

En el cuadro 1.4 y en el gráfico 1.1 se observa asimismo la tendencia de un incremento sistemático del peso de las liquidaciones individuales en detrimento de las liquidaciones conjuntas, en línea con las desiguales tasas de variación a las que se ha hecho referencia. El aumento acumulado en el período 2001-2005 es de 5,3 puntos porcentuales, repartiéndose de la siguiente manera: 1,6 puntos en 2002, un punto en 2003, 1,1 puntos en 2004 y 1,6 puntos en 2005.

Gráfico 1.1

**EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE LIQUIDACIONES. IRPF 2001/2005**



**2.1.2.1.2. Liquidaciones por fuentes de renta**

El cuadro 1.5 y el gráfico 1.2 muestran el número de liquidaciones correspondientes a las principales fuentes de renta en los ejercicios 2004 y 2005.

Cuadro 1.5

## NÚMERO DE LIQUIDACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2004 Y 2005

Fuentes de renta	2004		2005		% Tasas de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Trabajo	14.742.315	89,5	15.380.182	89,9	4,3
2. Capital	-	-	-	-	-
- inmobiliario	1.273.811	7,7	1.335.530	7,8	4,8
- mobiliario	14.369.105	87,2	14.919.855	87,2	3,8
3. Actividades económicas	3.036.321	18,4	3.068.049	17,9	1,0
- Estimación directa	1.427.706	8,7	1.459.572	8,5	2,2
- Estimación objetiva	1.669.610	10,1	1.670.143	9,8	0,0
- actividades agrarias	1.062.501	6,4	1.054.618	6,2	-0,7
- resto de actividades	644.618	3,9	652.608	3,8	1,2
4. Régimen de atribución de rentas	-	-	-	-	-
- capital mobiliario	61.630	0,4	77.865	0,5	26,3
- capital inmobiliario	79.377	0,5	109.794	0,6	38,3
- actividades económicas	298.943	1,8	319.092	1,9	6,7
5. Rentas imputadas	-	-	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	3.692.664	22,4	4.362.372	25,5	18,1
- transparencia fiscal interna (1), AIE's (2) y UTE's (3)	7.196	0,0	1.978	0,0	-72,5
- transparencia fiscal internacional	17	0,0	61	0,0	258,8
- derechos de imagen	275	0,0	363	0,0	32,0
- particip. en inst. inv. colect. de paraísos fiscales	27	0,0	29	0,0	7,4
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- período de generación inferior o igual a un año	1.307.189	7,9	1.398.174	8,2	7,0
- saldo positivo	1.154.451	7,0	1.261.540	7,4	9,3
- saldo negativo	152.738	0,9	136.634	0,8	-10,5
- período de generación superior a un año	1.538.883	9,3	1.897.181	11,1	23,3
<b>TOTAL LIQUIDACIONES</b>	<b>16.474.150</b>	<b>100,0</b>	<b>17.105.088</b>	<b>100,0</b>	<b>3,8</b>

(1) Sólo en 2004.

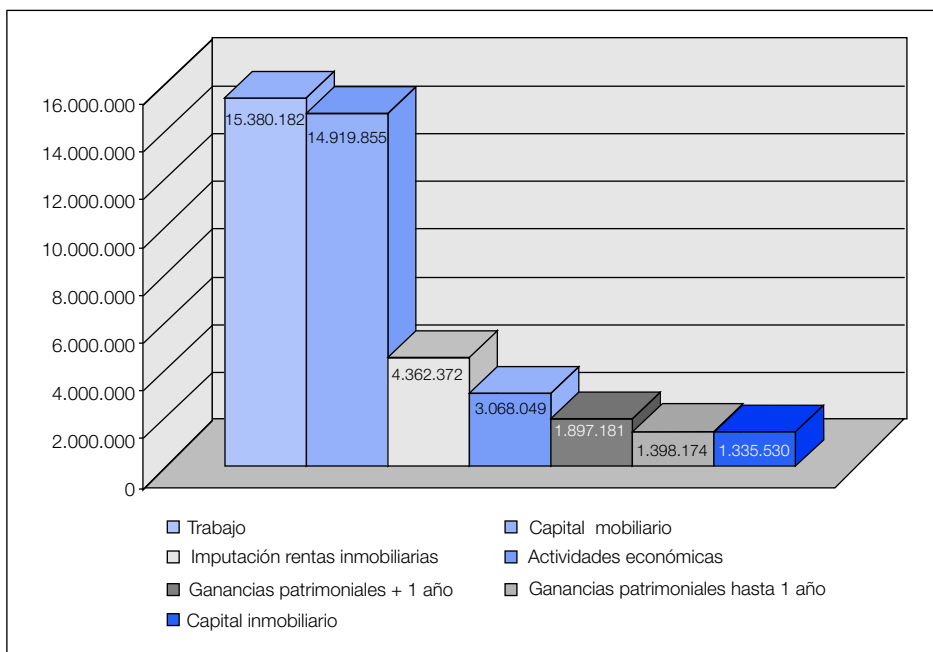
(2) Agrupaciones de interés económico.

(3) Uniones temporales de empresas.

En el ejercicio 2005 se recogieron rendimientos del trabajo en 15.380.182 liquidaciones, lo que representó el 89,9 por ciento del total de liquidaciones presentadas y supuso un incremento del 4,3 por ciento respecto a 2004. El número de declaraciones con este tipo de rendimientos fue de 15.033.661 y el de solicitudes de devolución rápida o comunicaciones, 346.521, con unas tasas de variación respecto al ejercicio anterior del 5,6 por ciento y -31,3 por ciento, respectivamente.

Gráfico 1.2

**NÚMERO DE LIQUIDACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2005**



De esta forma, en el ejercicio 2005 continuó incrementándose el número de liquidaciones en las que la base imponible estaba integrada, en mayor o menor medida, por rentas del trabajo, de manera que, en el período 2001-2005, el peso relativo de las liquidaciones con rentas del trabajo aumentó en 5,2 puntos porcentuales (supusieron el 84,7 por ciento del total de liquidaciones en 2001, el 85,5 por ciento en 2002, el 89 por ciento en 2003, el 89,5 por ciento en 2004 y el ya mencionado 89,9 por ciento en 2005).

Dentro de la cifra de liquidaciones con rentas del trabajo en 2005 están incluidas 1.590.439 liquidaciones con retribuciones en especie y 1.255.295 liquidaciones en las que se recogieron imputaciones de contribuciones a planes de pensiones y cantidades satisfechas por empresarios para hacer frente a los compromisos por pensiones en relación con sus trabajadores. En el ejercicio 2004, las liquidaciones con retribuciones en especie fueron 1.512.558 y las que contenían imputaciones de contribuciones empresariales a planes de pensiones del sistema de empleo, 1.043.374, produciéndose, por lo tanto, unos incrementos del 5,1 por ciento en las primeras y del 20,3 por ciento, en las segundas.

El número de liquidaciones con rendimientos del capital inmobiliario en 2005 fue de 1.335.530, lo que supuso un aumento del 4,8 por ciento respecto al número de liquidaciones con esta fuente de renta en el ejercicio anterior y un incremento de su peso relativo en una décima porcentual, al pasar del 7,7 por ciento en 2004 al 7,8 por ciento en 2005.

Las liquidaciones con rendimientos netos del capital mobiliario fueron 14.919.855, lo que supuso un incremento del 3,8 por ciento respecto a 2004 y una participación del 87,2 por ciento en el total de liquidaciones correspondientes al ejercicio 2005. La participación relativa de este tipo de rentas se situó en un nivel idéntico al del ejercicio precedente, consolidándose como la segunda fuente de renta más frecuente en las liquidaciones del IRPF 2004, a sólo 2,7 puntos porcentuales por debajo del peso de las liquidaciones con rentas del trabajo.

Las liquidaciones correspondientes al ejercicio 2005 en las que se consignaron rentas de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales fueron 3.068.049, cifra superior en el 1 por ciento a la de 2004, alcanzando una participación relativa del 17,9 por ciento, esto es, cinco décimas porcentuales menos que en el ejercicio anterior. Esta circunstancia de gradual pérdida del peso relativo del colectivo con rentas de actividades económicas ya se había venido observando en años anteriores.

El número de liquidaciones en las que se utilizó el régimen de estimación directa en la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas fue de 1.459.572, cifra equivalente a un aumento del 2,2 por ciento respecto al año anterior. El número de liquidaciones presentadas por los empresarios y profesionales acogidos al régimen de estimación objetiva ascendió a un total de 1.670.143, lo que supone prácticamente su estabilidad respecto a las presentadas en el ejercicio 2004.

Fue sobresaliente también, al igual que en años anteriores, el importante número de contribuyentes con actividades económicas agrarias y forestales acogidos al régimen de estimación objetiva. El número de declaraciones con rentas procedentes de dichas actividades en 2005 fue ligeramente inferior (en el 0,7 por ciento) al del ejercicio anterior, situándose en un total de 1.054.618, lo que representa el 6,2 por ciento del total de liquidaciones presentadas y el 34,3 por ciento de aquellas en las que se consignaron rendimientos de actividades económicas en 2005. El resto de contribuyentes en estimación objetiva presentaron 652.608 liquidaciones, cifra que supone un incremento del 1,2 por ciento respecto a 2004.

Conviene señalar que, si bien en general los distintos regímenes de determinación de rendimientos de actividades económicas son incompatibles entre sí, cuando se inicia durante el año alguna actividad económica por la que no pueda aplicarse o se renuncie a la aplicación de un determinado régimen, dicha incompatibilidad no surte efectos para ese año respecto de las actividades que se venían realizando con anterioridad, con lo que en la declaración de dicho año se recogerán distintos regímenes o modalidades de determinación del rendi-



miento neto, razón por la cual el número total de declarantes con actividades económicas que figura en el cuadro 1.5 no coincide con la suma de los acogidos a cada una de las modalidades.

En el ejercicio 2005, los miembros de entidades en régimen de atribución de rentas contribuyentes del IRPF presentaron 77.865 liquidaciones con atribuciones de rentas del capital mobiliario, 109.794 liquidaciones con atribuciones de rendimientos inmobiliarios y 319.092 liquidaciones con atribuciones de rentas de actividades económicas, registrándose unos incrementos del 26,3 por ciento, 38,3 por ciento y 6,7 por ciento, respectivamente.

De las liquidaciones con rentas imputadas, sobresalieron aquellas en las que se consignaron imputaciones procedentes de la propiedad inmobiliaria urbana (excluido el suelo no edificado y la vivienda habitual del contribuyente). En el ejercicio 2005, este tipo de rentas imputadas se recogió en un total de 4.362.372 liquidaciones, lo que supone una participación relativa del 25,5 por ciento en el total de liquidaciones presentadas y un aumento del 18,1 por ciento, respecto al ejercicio anterior, circunstancia que está en sintonía con el auge inmobiliario y el crecimiento del número de viviendas destinadas a segundas residencias y de temporada. Asimismo, destaca la fuerte caída (-72,5 por ciento) del número de liquidaciones con imputaciones de renta de agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, que pasó de 7.196 en 2004 a 1.978 en 2005, si bien hay que tener en cuenta que en la cifra correspondiente a 2004 se incluían también aquellas liquidaciones con imputaciones de rentas derivadas del extinto régimen de transparencia fiscal. El régimen de transparencia fiscal fue suprimido por la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes (BOE de 19 de diciembre), con efectos a partir de 1 de enero de 2003, pero, sin embargo, hasta el ejercicio 2004 se mantuvo para aquellas entidades acogidas al régimen transitorio previsto en la disposición transitoria decimosexta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo).

Por último, las liquidaciones en que constaron ganancias o pérdidas patrimoniales generadas en un plazo no superior a un año fueron 1.398.174 (1.261.540 con saldo positivo y 136.634 con saldo negativo) y aquellas en las que se consignaron ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas en un plazo superior al año fueron 1.897.181, cifras que suponen unas participaciones relativas del 8,2 por ciento y 11,1 por ciento, respectivamente, en el total de liquidaciones presentadas en el ejercicio 2005. En relación con el período impositivo 2004, se produjo un incremento del 7 por ciento en las liquidaciones con ganancias o pérdidas patrimoniales generadas en menos de un año y del 23,3 por ciento en aquellas que recogían las generadas en un período de tiempo superior. El comportamiento expansivo de estas rentas está relacionado con la favorable evolución durante 2005 de los beneficios obtenidos de las inversio-

nes bursátiles y de las rentabilidades de los fondos de inversión, lo que originó que se incrementara el número de transacciones con estos tipos de activos con respecto al año anterior.

### **2.1.2.2. *Renta, base imponible y base liquidable***

#### **2.1.2.2.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2005**

En el ejercicio 2005, la liquidación del IRPF comprendía, antes de determinar la cuota, las siguientes fases:

- a) Determinación de la renta del período impositivo mediante la integración y compensación de las diferentes rentas positivas y negativas obtenidas en el ejercicio y de las negativas pendientes de compensación procedentes de ejercicios anteriores. La renta del período impositivo se clasifica en dos grupos: la parte general y la parte especial.
- b) Obtención de la base imponible como el resultado de minorar la renta del período impositivo en el mínimo personal y familiar. El citado mínimo se destina, en primer lugar, a reducir la parte general de la renta del período impositivo sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal disminución; el remanente, en su caso, minorará la parte especial de la renta del período impositivo. Los resultados finales de tales minoraciones constituyen las partes general y especial de la base imponible.
- c) Cuantificación de la base liquidable, que se obtiene de disminuir la base imponible en el importe de las reducciones previstas en el TRLIRPF. Dichas reducciones se destinan, en primer lugar, a minorar la parte general de la base imponible, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tales minoraciones; el remanente, en su caso, reduce la parte especial de la base imponible. Los resultados finales de tales minoraciones se traducen en las bases liquidables general y especial.

#### **2.1.2.2.2. Estructura de la renta**

La parte general de la renta se compone de los siguientes factores:

- a) El saldo resultante de integrar y compensar entre sí y sin limitación alguna todos los rendimientos netos (del trabajo, del capital y de actividades económicas), las imputaciones de renta (inmobiliarias, de la cesión de derechos de imagen, de la participación en instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales y de las bases imponibles de sociedades en régimen de transparencia fiscal internacional) y las rentas atribuidas al contribuyente (del capital y de actividades económicas). El saldo de esta integración y compensación puede tener signo positivo o negativo.

Si el saldo es positivo, antes de integrarlo en la parte general de la renta del período, en su caso, se compensa con el saldo negativo del apartado b). Si el saldo resulta negativo, debe compensarse con el saldo posi-

tivo que, en su caso, resulte del apartado b) siguiente. Si, tras dicha compensación aún resta saldo negativo, éste se integra con tal signo en la parte general de la renta del período.

- b) El saldo positivo de integrar y compensar entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones de elementos adquiridos hasta con un año de antelación, así como aquellas ganancias y pérdidas patrimoniales no derivadas de transmisiones.

Si el resultado de la integración y compensación de dichas ganancias y pérdidas patrimoniales arroja un saldo negativo, su importe se compensa con el saldo positivo de las rentas obtenidas en el apartado a) en el mismo período impositivo, con el límite máximo del 10 por ciento de dicho saldo positivo. El exceso pendiente, en su caso, se compensa de la misma forma en los cuatro ejercicios siguientes.

- c) Compensaciones de partidas negativas de ejercicios anteriores. En el ejercicio 2005, las partidas negativas procedentes de ejercicios anteriores pendientes de compensación son, únicamente, los saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de los ejercicios 2001, 2002, 2003 y 2004 con período de generación igual o inferior a un año. Dichos saldos se compensan, en primer lugar, con el saldo neto positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en un plazo igual o inferior a un año obtenidas en 2005, hasta la cuantía máxima del importe de dicho saldo. El resto se compensa con el saldo positivo de los rendimientos e imputaciones de rentas, con el límite máximo del 10 por ciento de este último saldo positivo.

La parte especial de la renta en el ejercicio 2005 tuvo los siguientes componentes:

- a) El resultado de integrar y compensar exclusivamente entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en un plazo superior a un año y los rendimientos derivados de la transmisión, amortización o reembolso de valores de la deuda pública adquiridos antes del 31 de diciembre de 1996 y que con anterioridad al 1 de enero de 1999 hubiesen generado incrementos de patrimonio. Si el saldo resultaba ser una cifra negativa, no podía ser integrado en la parte especial de la renta del período, sino que había de ser compensado con el saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales, que, correspondiente a este mismo concepto, pudieran obtenerse en los cuatro ejercicios siguientes. Si el saldo resultante era una cantidad positiva, se integraba en la parte especial de la renta del período.
- b) El resultado de compensar los saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de los ejercicios 2001, 2002, 2003 y 2004 con período de generación superior a un año. Dichos saldos deben compensarse con el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales correspondientes a 2005 generadas en un plazo superior a un año, en los términos anteriormente comentados.

La composición de la **renta** (la suma de las partes general y especial) del ejercicio 2005 según las distintas fuentes y su comparación con la resultante para el ejercicio 2004 se muestra en el cuadro 1.6. Para simplificar el análisis, se ha obviado en dicho cuadro la distinción entre las partes general y especial de la renta, tomando en consideración únicamente una sola magnitud, resultado de sumar ambas partes.

Cuadro 1.6

### COMPOSICIÓN DE LA RENTA. IRPF 2004 Y 2005

	Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación
<b>1. Trabajo</b>	<b>268.513,0</b>	<b>291.006,3</b>	<b>8,4</b>	<b>18.214</b>	<b>18.921</b>	<b>3,9</b>
<b>2. Capital</b>	<b>18.123,9</b>	<b>19.890,8</b>	<b>9,7</b>	-	-	-
Inmobiliario	6.560,8	7.011,3	6,9	5.151	5.250	1,9
Mobiliario	11.563,1	12.879,6	11,4	805	863	7,3
<b>3. Actividades económicas</b>	<b>28.481,9</b>	<b>28.605,8</b>	<b>0,4</b>	<b>9.380</b>	<b>9.324</b>	<b>-0,6</b>
Estimación directa	17.393,6	18.353,6	5,5	12.183	12.575	3,2
Estimación objetiva	11.088,3	10.252,2	-7,5	6.641	6.139	-7,6
<i>Actividades agrarias</i>	3.593,2	2.687,2	-25,2	3.382	2.548	-24,7
<i>Resto de actividades</i>	7.495,1	7.565,0	0,9	11.627	11.592	-0,3
<b>4. Régimen de atribución de rentas</b>	<b>4.053,6</b>	<b>4.508,4</b>	<b>11,2</b>	-	-	-
Capital mobiliario	72,1	119,3	65,5	1.169	1.532	31,0
Capital inmobiliario	481,6	662,7	37,6	6.067	6.036	-0,5
Actividades económicas	3.500,0	3.726,4	6,5	11.708	11.678	-0,3
<b>5. Rentas imputadas</b>	<b>1.549,5</b>	<b>1.668,2</b>	<b>7,7</b>	-	-	-
Propiedad inmobiliaria	1.417,8	1.653,0	16,6	384	379	-1,3
Transparencia fiscal interna (1), AIE's (2) y UTE's (3)	129,8	12,7	-90,2	18.039	6.428	-64,4
Transparencia fiscal internacional	0,6	1,1	99,8	33.720	18.776	-44,3
Derechos de imagen	1,3	1,3	-0,8	4.586	3.446	-24,9
Particip. en inst. inv. colect. de paraísos fiscales	0,1	0,1	16,2	4.049	4.381	8,2
<b>6. Ganancias y pérdidas patrimoniales</b>	<b>16.566,4</b>	<b>24.509,9</b>	<b>47,9</b>	-	-	-
Periodo de generación inferior o igual a un año	1.325,7	1.899,3	43,3	1.014	1.358	33,9
<i>Saldo positivo</i>	1.426,0	1.995,4	39,9	1.235	1.582	28,1
<i>Saldo negativo</i>	100,3	96,1	-4,2	656	703	7,1
Periodo de generación superior a un año	15.648,8	23.112,7	47,7	10.169	12.183	19,8
Compensaciones de saldos (-) de ejerc. anteriores	408,1	502,1	23,0	-	-	-
<b>RENTA</b>	<b>337.288,4</b>	<b>370.189,5</b>	<b>9,8</b>	<b>20.474</b>	<b>21.642</b>	<b>5,7</b>
PARTE GENERAL	321.913,2	347.455,6	7,9	19.551	20.325	4,0
PARTE ESPECIAL	15.375,2	22.733,9	47,9	10.310	12.319	19,5

(1) Sólo en 2004.

(2) Agrupaciones de interés económico.

(3) Uniones temporales de empresas.

El importe de la **parte general de la renta** en el ejercicio 2005 fue de 347.455,6 millones de euros y el de la parte especial, de 22.733,9 millones de euros. La suma de ambas cantidades da como resultado la renta total del período impositivo 2005, cuyo importe fue de 370.189,5 millones de euros, lo que supuso un incremento del 9,8 por ciento respecto a la renta del ejercicio anterior.

La renta media por liquidación en el ejercicio 2005 fue de 21.642 euros, cifra superior en un 5,7 por ciento a la de 2004.

En 2005, la principal fuente de renta siguió siendo el trabajo personal, tal y como se refleja más adelante en el cuadro 1.8 y en el gráfico 1.3. El importe de los rendimientos netos del trabajo ascendió a 291.006,3 millones de euros, esto es, el 78,6 por ciento de la renta del período. La cuantía media de estos rendimientos se situó en 18.921 euros. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2004, resultan unas tasas de variación del 8,4 por ciento y 3,9 por ciento, respectivamente.

Dentro de las rentas del trabajo, las retribuciones en especie totalizaron 1.832,6 millones de euros, lo que supuso un incremento del 13,1 por ciento. Por su parte, las contribuciones de promotores a planes de pensiones imputadas a los trabajadores registraron un aumento del 12,7 por ciento, alcanzando la cifra de 1.148,1 millones de euros. Cabe señalar que esta última cifra recoge por primera vez las contribuciones y aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, satisfechas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, así como las prestaciones percibidas de los planes de pensiones regulados en la mencionada Directiva.

El régimen tributario especial establecido para las aportaciones al patrimonio protegido de los discapacitados, en vigor desde el 1 de enero de 2004, dio lugar a que, en el ejercicio 2005, se computaran entre los rendimientos del trabajo de los contribuyentes titulares de dichos patrimonios protegidos un total de 1,5 millones de euros, cifra similar a la del ejercicio anterior. El número de liquidaciones con este tipo de aportaciones fue 1.422, lo que supuso un descenso del 4,5 por ciento respecto al período impositivo 2004.

La aplicación en el ejercicio 2005 de las reducciones especiales sobre el rendimiento íntegro del trabajo que se regulaban en el TRLIRPF afectó a 232.500 liquidaciones y supuso un importe total de 1.506,2 millones de euros, cifras que suponen unos aumentos del 2,4 por ciento y del 26 por ciento, respectivamente, con respecto a las reducciones aplicadas en el ejercicio 2004. Las reducciones especiales vigentes en el ejercicio 2005 eran las siguientes (idénticas a las aplicables en el período impositivo 2004):

- a) Reducción del 40 por ciento en el caso de rendimientos que tuviesen un período de generación superior a dos años y que no se hubiesen obtenido de forma periódica o recurrente, así como para aquellos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, siempre que se imputaran úni-

camente en el período impositivo 2005. En el caso de rendimientos derivados del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores, la cuantía máxima del rendimiento sobre la que se aplicaba esta reducción no podía superar el importe que resultara de multiplicar la cantidad de 19.600 euros por el número de años de generación del rendimiento (dicho límite se duplicaba en el caso de los planes generales de opciones de compra de acciones a los trabajadores que cumplieren una serie de requisitos). La anterior cantidad coincide con el salario medio anual del conjunto de los declarantes del IRPF y fue actualizado en 2005, pasando de 17.900 euros a los mencionados 19.600 euros, por el Real Decreto 2347/2004, de 23 de diciembre (BOE de 24 de diciembre)

- b) Reducción del 40 por ciento sobre las prestaciones en forma de capital percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones, de determinados contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social (aquellos cuyas aportaciones hubieran podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas u objeto de reducción en la base imponible del impuesto), de planes de previsión asegurados, de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, de colegios de huérfanos y entidades similares, así como sobre las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, orfandad o similares, siempre que, en todos los casos, hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación (este plazo no resultaba exigible en las prestaciones por invalidez).
- c) Reducción del 50 por ciento de los rendimientos del trabajo derivados de prestaciones en forma de capital de planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados constituidos a favor de personas con minusvalía, siempre que hubiesen transcurrido más de dos años desde la primera aportación. Si dichas prestaciones fuesen en forma de renta, la reducción era de 13.154,40 euros, como máximo (en 2004, el límite máximo fue de 12.894 euros).
- d) Reducciones del 40 por ciento ó 75 por ciento de los rendimientos en forma de capital por prestaciones de jubilación derivados de contratos de seguro colectivo que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, correspondientes a primas satisfechas con más de dos o cinco años de antelación, respectivamente, a la fecha en que se percibieran.
- e) Reducción del 75 por ciento de los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez absoluta y permanente para todo tipo de trabajo y gran invalidez, percibidos en forma de capital por los beneficiarios de

los contratos de seguro colectivo a los que se refiere el párrafo anterior. El coeficiente de reducción de este tipo de rendimientos era del 40 por ciento cuando no se tratase de invalidez absoluta y permanente o gran invalidez y cuando las contribuciones empresariales a los contratos de seguro colectivo no hubiesen sido imputadas al trabajador.

En relación con los rendimientos del trabajo, cabe comentar, por último, que, a partir del ejercicio 2004 y hasta el 31 de diciembre de 2007, las personas físicas que adquieran la condición de contribuyentes por el IRPF como consecuencia de su desplazamiento a territorio español con motivo del acontecimiento «Copa del América 2007», podrán aplicar una reducción del 65 por ciento sobre la cuantía neta de los rendimientos del trabajo que perciban de la entidad organizadora o de los equipos participantes en «Copa del América», en la medida en que dichos rendimientos estén directamente relacionados con su participación en dicho acontecimiento. En el ejercicio 2005, la reducción por este motivo se aplicó en 1.031 liquidaciones por un importe total de 23 millones de euros (en 2004, el importe de la reducción fue de 1,9 millones de euros, correspondiente a 645 liquidaciones).

Los rendimientos del capital inmobiliario registraron un aumento del 6,9 por ciento, hasta situarse en un importe de 7.011,3 millones de euros, con una media de 5.250 euros por liquidación, el 1,9 por ciento por encima de la cuantía media de 2004.

La reducción del 50 por ciento sobre los rendimientos netos del capital inmobiliario procedentes del arrendamiento de inmuebles destinados a viviendas se consignó en 633.329 liquidaciones y supuso un importe total de 1.193,5 millones de euros, cifras superiores en el 11,3 por ciento y el 15 por ciento, respectivamente, a las del período impositivo 2004. La reducción media, 1.884 euros, superó en el 3,3 por ciento a la del ejercicio anterior.

La reducción del 40 por ciento sobre los rendimientos netos del capital inmobiliario con un período de generación superior a dos años y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, supuso 11 millones de euros, cifra superior en el 13,9 por ciento a la del ejercicio anterior, y ello a pesar de que el número de liquidaciones en las que se consignó disminuyó el 7,2 por ciento, hasta situarse en 5.310, frente a 5.719 en 2004. Como consecuencia, la reducción media para 2005 fue de 2.068 euros por liquidación, con un incremento del 22,7 por ciento respecto a la media del ejercicio precedente.

Las rentas procedentes del capital mobiliario ascendieron a 12.879,6 millones de euros, lo que supuso un aumento del 11,4 por ciento respecto a 2004, tasa superior en 7,6 puntos porcentuales al crecimiento registrado por el número de liquidaciones con esta fuente de renta. Como resultado, el rendimiento medio experimentó una subida del 7,3 por ciento, al pasar de 805 euros en 2004 a 863 euros en 2005. El incremento de la cuantía media de este tipo de

rendimientos se debe, principalmente, a la recuperación de los intereses de cuentas bancarias y al crecimiento sostenido de los dividendos.

Algo más de la mitad (el 50,5 por ciento) de los ingresos íntegros del capital mobiliario en 2005 se derivaron de dividendos y demás rendimientos por la participación en entidades, que aportaron un total de 6.935,4 millones de euros, con un crecimiento del 13,5 por ciento respecto a 2004. Los intereses de cuentas, depósitos y demás activos financieros, que ocuparon el segundo lugar en importancia cuantitativa, se incrementaron en el 9,6 por ciento, alcanzando un total de 5.025,7 millones de euros, esto es, el 36,6 por ciento del total de ingresos íntegros en 2005. Los ingresos del capital mobiliario procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez y de operaciones de capitalización aumentaron el 36,5 por ciento respecto a 2004, ascendiendo a 829,4 millones de euros, el 6 por ciento de los ingresos íntegros totales del capital mobiliario. El resto de rendimientos (entre otros los derivados de la transmisión o amortización de Letras del Tesoro y de la transmisión, amortización o reembolso de otros activos financieros) supuso el 6,9 por ciento restante de los ingresos íntegros del ejercicio.

En el caso de los rendimientos del capital mobiliario, las reducciones vigentes en 2005 eran las siguientes (idénticas a las aplicables en el período impositivo 2004):

- Reducción del 40 por ciento cuando el período de generación de los rendimientos fuera superior a dos años o se hubieran obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo.
- Reducciones del 40 por ciento ó 75 por ciento en los rendimientos del capital mobiliario derivados de percepciones de contratos de seguro de vida recibidas en forma de capital en función de que correspondiesen a primas satisfechas con más de dos o cinco años de antelación, respectivamente, a la fecha en que se percibiesen.
- Reducciones del 75 por ciento ó 40 por ciento en los rendimientos derivados de prestaciones por invalidez percibidas en forma de capital por los beneficiarios de contratos de seguro distintos de aquellos que instrumentan compromisos por pensiones de las empresas, en función de que su grado de minusvalía fuera superior o no al 65 por ciento.

Las aplicaciones de las anteriores reducciones supusieron un importe total de 651,1 millones de euros correspondientes a 770.912 liquidaciones, de donde resulta una media de 845 euros por liquidación. En 2004, la minoración de los rendimientos del capital mobiliario por estos conceptos afectó a 597.542 liquidaciones y su importe fue de 488,2 millones de euros, siendo su cuantía media de 817 euros.

Respecto a las reducciones del capital mobiliario, cabe mencionar, además, el régimen transitorio aplicable a los contratos de seguro de vida generadores



de incrementos o disminuciones de patrimonio con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 40/1998, en virtud del cual, cuando se perciba un capital diferido, a la parte de prestación correspondiente a primas satisfechas con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, le resultarán de aplicación las reducciones establecidas en la anterior Ley 18/1991 (el 14,3 por ciento por cada año que exceda de dos, redondeados por exceso y con acumulación del tiempo de cómputo hasta el 31 de diciembre de 1996), una vez calculado el rendimiento de acuerdo con lo establecido en la Ley 40/1998. En el ejercicio 2005, el importe de las reducciones referentes a este régimen transitorio ascendió a un total de 35,1 millones de euros y se consignaron en 49.573 liquidaciones, de donde resulta una media de 708 euros por liquidación, cifra esta última superior en el 15,9 por ciento a la obtenida en 2004 (611 euros, resultado de repartir 31,4 millones de euros entre 51.405 liquidaciones).

Los rendimientos de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales en 2005 ascendieron a 28.605,8 millones de euros, cifra que supuso un ligero incremento del 0,4 por ciento respecto a 2004 y una participación del 7,7 por ciento en la renta total del período, de manera que constituyó la segunda fuente con mayor trascendencia en la formación de dicha variable, tras el trabajo (véase cuadro 1.8), aunque a apreciable distancia de éste. La renta media declarada por actividades económicas, 9.324 euros, registró un leve descenso del 0,6 por ciento respecto a la del período impositivo 2004.

Los rendimientos declarados en régimen de estimación directa aumentaron un 5,5 por ciento respecto a 2004, situándose en 18.353,6 millones de euros, lo que representa el 64,2 por ciento del importe global declarado por las rentas de la totalidad de las actividades económicas. El rendimiento medio por liquidación para las actividades económicas acogidas a este régimen de estimación fue de 12.575 euros (12.183 euros en 2004).

Las rentas declaradas en 2005 por agricultores, ganaderos y silvicultores en régimen de estimación objetiva supusieron 2.687,2 millones de euros, cantidad que, distribuida entre las declaraciones presentadas, arroja una media de 2.548 euros por liquidación, cifra inferior en el 24,7 por ciento a la del ejercicio anterior. El comportamiento de estas rentas en 2005 está acorde con las condiciones climatológicas adversas que afectaron a la producción agraria durante ese año, que motivaron la aplicación de reducciones en los índices de rendimiento neto para las explotaciones y actividades agrarias afectadas.

De esta forma, la renta media obtenida por el ejercicio de actividades agrarias continuó siendo bastante inferior a las declaradas por el resto de titulares de actividades económicas, como se puede observar en el cuadro 1.6 (así, por ejemplo, su cuantía es menos de la cuarta parte de la obtenida en las restantes actividades en régimen de estimación objetiva y casi cinco veces inferior a la resultante para los declarantes en régimen de estimación directa). En 2004, las rentas declaradas por este colectivo de contribuyentes ascendieron a 3.593,2 millones de euros y su media fue de 3.382 euros por liquidación.

El resto de empresarios y profesionales que utilizaron el régimen de estimación objetiva declararon unas rentas por actividades económicas de 7.565 millones de euros, con unos rendimientos medios de 11.592 euros, lo que supuso unas tasas de variación del 0,9 por ciento y -0,3 por ciento, respectivamente, en comparación a los resultados declarados en el ejercicio 2004.

Los rendimientos declarados en 2005 por los contribuyentes acogidos al régimen especial de atribución de rentas ascendieron a un total de 4.508,4 millones de euros, cifra superior en el 11,2 por ciento a la del período impositivo precedente. La mayor parte de las rentas atribuidas en 2005, 3.726,4 millones de euros (3.500,0 millones de euros en 2004) procedían del ejercicio de actividades económicas; 662,7 millones de euros (481,6 millones de euros en 2004) eran rentas del capital inmobiliario; el resto, 119,3 millones de euros (72,1 millones de euros en 2004), provinieron del capital mobiliario. Las cuantías medias se situaron en 11.678 euros, 6.036 euros y 1.532 euros, respectivamente (11.708 euros, 6.067 euros y 1.169 euros, en 2004).

En el conjunto de las rentas imputadas sobresalieron las derivadas de la propiedad inmobiliaria (véase cuadro 1.6). Las rentas imputadas a los propietarios o titulares de derechos reales sobre inmuebles urbanos, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, alcanzaron en 2005 una cifra de 1.653,0 millones de euros, el 16,6 por ciento más que en 2004. La cuantía media registró un ligero descenso del 1,3 por ciento respecto al ejercicio 2004, al pasar de 384 euros en 2004 a 379 euros en 2005.

Del resto de rentas imputadas en el ejercicio 2005, después de la desaparición del régimen de transparencia fiscal interna, tan sólo cabe mencionar las imputaciones procedentes de agrupaciones de interés económico (AIE's) y de uniones temporales de empresas (UTE's), que aportaron 12,7 millones de euros, con una media de 6.428 euros por liquidación. Estas cifras no son comparables con las del ejercicio 2004 puesto que entonces, junto a las imputaciones procedentes de estos dos tipos de entidades, se recogían las rentas imputadas en virtud del régimen de transparencia fiscal interna. El régimen de transparencia fiscal interna fue suprimido con efectos a partir del 1 de enero de 2003, estableciendo en su lugar el régimen fiscal especial de las sociedades patrimoniales para las sociedades de cartera y de mera tenencia de bienes. No obstante, el régimen de transparencia fiscal interna vigente hasta 2002 pudo seguir aplicándose en el ejercicio 2004 en los supuestos de sociedades transparentes que durante el año 2003 hubiesen adoptado válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y hubiesen realizado, dentro de los seis meses posteriores a dicho acuerdo, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de las sociedades en liquidación.

Las cifras correspondientes a las ganancias patrimoniales en 2005 ponen de manifiesto el comportamiento favorable, por tercer año consecutivo, de los resultados obtenidos en los mercados bursátiles y en los fondos de inversión.

Puede apreciarse en el cuadro 1.6 que el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en un período de hasta un año, 1.995,4 millones de euros, creció el 39,9 por ciento y el de signo negativo registró una disminución del 4,2 por ciento, hasta situarse en 96,1 millones de euros. Como consecuencia, el saldo neto se incrementó con una tasa del 43,3 por ciento, alcanzando el valor de 1.899,3 millones de euros en 2005.

Las ganancias patrimoniales netas generadas en un período de tiempo superior al año, integradas en la parte especial de la renta, mostraron un comportamiento aún más expansivo, aportando un total de 23.112,7 millones de euros, cifra superior en el 47,7 por ciento a la obtenida en 2004.

Por su parte, las compensaciones de saldos negativos de ejercicios anteriores ascendieron a 502,1 millones de euros, cifra superior en el 23 por ciento a la de 2004.

Como resultado, el importe total del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales declaradas, independientemente de su período de generación y una vez tenidas en cuenta las compensaciones, ascendió a 24.509,9 millones de euros, lo que supuso un incremento del 47,9 por ciento respecto al ejercicio 2004, aportando el 6,6 por ciento de la renta del período impositivo (véase cuadro 1.8) y constituyéndose así en la tercera fuente de renta por importancia cuantitativa, a una corta distancia de la segunda (sólo un punto porcentual menos), las actividades económicas.

En el cuadro 1.7 se recoge la evolución del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales en los ejercicios comprendidos entre 2001 y 2005, ambos inclusive. El comportamiento de las ganancias y pérdidas patrimoniales ha sido bien distinto en los siguientes periodos:

- El bienio 2001-2002, en el que se registraron tasas de variación negativas, siendo especialmente relevantes en 2001 (-22,1 por ciento). Los principales factores explicativos de este comportamiento radicaron en la crisis bursátil y en la aparición de rentabilidades negativas en varias modalidades de fondos de inversión.

*Cuadro 1.7*

### **EVOLUCIÓN DEL SALDO DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES. IRPF 2001/2005**

<b>Ejercicios</b>	<b>Importe (millones de euros)</b>	<b>% Tasas de variación</b>
2001	8.831,0	-22,1
2002	8.473,5	-4,0
2003	12.010,3	41,7
2004	16.566,4	37,9
2005	24.509,9	47,9

- El trienio 2003-2005, en el que la recuperación de los mercados de valores y de las cotizaciones bursátiles, más el efecto de la caída generalizada de los tipos de interés sobre los valores liquidativos de los fondos de inversión, hicieron que las ganancias patrimoniales experimentaran nuevos impulsos, que se vieron reforzados por el dinamismo del mercado de la vivienda, de tal modo que el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales en 2005 casi triplicó al obtenido en 2002 y su expansión anual fue en 2005 la más alta de todo el período.

En el cuadro 1.8 figuran las estructuras porcentuales de la renta en los ejercicios 2004 y 2005. La representación gráfica de dichas estructuras se presenta en el gráfico 1.3.

Cuadro 1.8

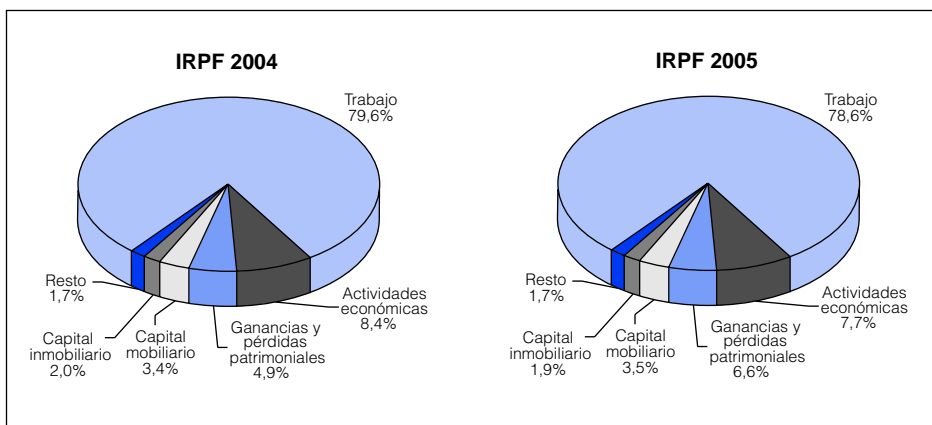
### ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA RENTA. IRPF 2004 Y 2005

Fuentes de renta	% 2004	% 2005	% Diferencia estructural
<b>Trabajo</b>	<b>79,6</b>	<b>78,6</b>	<b>-1,0</b>
<b>Capital</b>	<b>5,4</b>	<b>5,4</b>	<b>0,0</b>
Inmobiliario	1,9	1,9	0,0
Mobiliario	3,4	3,5	0,1
<b>Actividades económicas</b>	<b>8,4</b>	<b>7,7</b>	<b>-0,7</b>
Estimación directa	5,2	5,0	-0,2
Estimación objetiva	3,3	2,8	-0,5
<i>Actividades agrarias</i>	1,1	0,7	-0,3
<i>Resto de actividades</i>	2,2	2,0	-0,2
<b>Régimen de atribución de rentas</b>	<b>1,2</b>	<b>1,2</b>	<b>0,0</b>
Capital mobiliario	0,0	0,0	0,0
Capital inmobiliario	0,1	0,2	0,0
Actividades económicas	1,0	1,0	0,0
<b>Rentas imputadas</b>	<b>0,5</b>	<b>0,5</b>	<b>0,0</b>
Propiedad inmobiliaria	0,4	0,4	0,0
Restantes (1)	0,0	0,0	0,0
<b>Ganancias y pérdidas patrimoniales</b>	<b>4,9</b>	<b>6,6</b>	<b>1,7</b>
Ganancias y pérdidas patrimoniales generadas hasta 1 año	0,4	0,5	0,1
<i>Saldo positivo</i>	0,4	0,5	0,1
<i>Saldo negativo</i>	0,0	0,0	0,0
Periodo de generación superior a un año	4,6	6,2	1,6
Compensaciones de saldos (-) de ejercicios anteriores	0,1	0,1	0,0
<b>RENTA</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	

(1) Rentas imputadas por el régimen de transparencia fiscal interna (sólo en 2004), por los regímenes de agrupaciones de interés económico y de uniones temporales de empresas, por el régimen de transparencia fiscal internacional, por la cesión de derechos de imagen y por la participación en instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales.

Gráfico 1.3

### ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA RENTA. IRPF 2004 Y 2005



En el ejercicio 2005, y como ya se mencionó, los rendimientos del trabajo siguieron constituyendo la principal fuente de renta, con una participación relativa del 78,6 por ciento. El segundo lugar lo ocuparon los rendimientos de actividades económicas, cuyo peso relativo se situó, según también se indicó, en el 7,7 por ciento. También destacaron las ganancias patrimoniales, con una participación relativa del 6,6 por ciento. Del resto de rentas, cabe citar los rendimientos del capital mobiliario, que supusieron el 3,5 por ciento del importe total de la renta declarada por el ejercicio 2005 y los procedentes del capital inmobiliario, con el 1,9 por ciento.

De la comparación de las estructuras de la renta en los ejercicios 2004 y 2005 destaca el aumento de 1,7 puntos porcentuales en el peso relativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, como consecuencia, fundamentalmente, de la evolución favorable de los mercados bursátiles, como ya se señaló. La contrapartida de este aumento se localiza en los descensos registrados por el peso relativo de las rentas del trabajo y de las procedentes de actividades económicas. La participación de las rentas del trabajo retrocedió en un punto porcentual, al pasar del 79,6 por ciento en 2004 al 78,6 por ciento en 2005, mientras que la importancia relativa de las rentas de actividades económicas disminuyó en siete décimas porcentuales (8,4 por ciento en 2004 y 7,7 por ciento en 2005). Los rendimientos del capital mobiliario vieron incrementar levemente su peso, al pasar del 3,4 por ciento en 2004 al 3,5 por ciento en 2005, mientras que el resto de rentas mantuvieron unos niveles de participación idénticos a los del ejercicio 2004 (el 1,9 por ciento los rendimientos del capital inmobiliario, el 1,2 por ciento las rentas atribuidas y el 0,5 por ciento las rentas imputadas).

En el cuadro 1.9 se recoge la distribución en cantidades absolutas de los componentes de la renta del período 2005 según tramos de la variable renta del período. Cabe señalar que en el apartado II.1 del Anexo Estadístico de esta «Memoria» se refleja la descomposición por tramos de renta de otras magnitudes del impuesto, además de las que aparecen en el presente subapartado.

Téngase en cuenta en el análisis por intervalos que, para algunos componentes de renta, las magnitudes del primer o primeros tramos ofrecen porcentajes superiores al 100 por ciento, signo negativo o resultados aparentemente poco congruentes. Ello se debe a la integración aritmética de elementos heterogéneos que dan lugar, según los casos, a rendimientos del trabajo superiores a la renta total acumulada por existir rendimientos negativos de actividades económicas de los contribuyentes del mismo intervalo, rentas negativas por suma algebraica de componentes en que prevalezca el signo negativo, etc. Se trata de una circunstancia anecdótica y poco representativa en un análisis que persigue mostrar la evolución de los pesos de los componentes de las rentas a medida que aumenta su nivel.

*Cuadro 1.9*

**DISTRIBUCIÓN DE LOS COMPONENTES DE LA RENTA  
POR TRAMOS. IRPF 2005**  
(Millones de euros)

Tramos de renta (euros)	Trabajo	Capital inmobiliario	Capital mobiliario	Actividades económicas			Rég. atribución de rentas		
				Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objetiva (activ. no agrarias)	Capital mobiliario	Capital inmobiliario	Actividades económicas
Menor o igual a 0	123,2	13,8	-3,4	-994,2	-26,5	-94,3	-3,9	1,1	-108,2
0-1.500	68,7	5,8	64,1	-4,1	14,0	0,4	-0,1	0,4	-1,5
1.500-3.000	270,0	21,1	81,4	46,2	44,3	12,3	0,2	1,1	6,7
3.000-4.500	808,1	53,1	102,3	117,1	80,7	33,1	0,5	2,5	18,0
4.500-6.000	2.153,6	91,8	153,2	204,5	119,1	76,2	1,1	4,4	35,1
6.000-7.500	5.138,8	127,6	261,9	310,7	162,7	153,0	1,9	5,9	60,0
7.500-9.000	6.654,8	173,1	336,0	383,5	191,1	310,7	2,5	7,8	83,1
9.000-10.500	8.380,9	210,7	319,1	436,7	197,5	453,2	3,1	9,3	101,0
10.500-12.000	11.256,2	235,0	315,1	464,6	199,2	505,3	3,5	10,4	118,2
12.000-13.500	13.307,1	242,7	314,3	476,1	184,8	612,6	3,7	11,6	127,6
13.500-15.000	13.818,2	239,2	308,3	472,5	165,6	690,4	4,2	12,5	131,6
15.000-16.500	13.158,5	233,1	298,9	463,9	147,6	641,2	3,6	13,0	132,6
16.500-18.000	12.855,9	231,3	294,3	452,2	134,4	556,9	4,1	13,1	136,8
18.000-19.500	12.176,6	226,0	284,7	434,0	119,0	491,8	3,7	14,2	141,7
19.500-21.000	11.287,2	218,9	272,1	419,8	102,3	422,4	3,8	14,1	131,1

(continúa)

Cuadro 1.9 (Continuación)

**DISTRIBUCIÓN DE LOS COMPONENTES DE LA RENTA  
POR TRAMOS. IRPF 2005**  
(Millones de euros)

Tramos de renta (euros)	Trabajo	Capital inmobiliario	Capital mobiliario	Actividades económicas			Rég. atribución de rentas		
				Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objetiva (activ. no agrarias)	Capital mobiliario	Capital inmobiliario	Actividades económicas
21.000-22.500	11.750,2	209,3	261,1	395,1	90,0	361,4	3,5	14,5	121,5
22.500-24.000	11.521,2	200,1	251,6	372,7	78,3	301,5	3,3	15,1	112,1
24.000-25.500	10.593,7	190,4	241,3	360,4	66,4	261,7	3,3	13,9	103,8
25.500-27.000	10.519,5	182,5	226,7	342,0	58,5	219,6	2,5	13,7	93,0
27.000-28.500	9.875,5	169,2	217,7	326,1	52,8	189,0	2,6	14,2	82,3
28.500-30.000	9.036,3	164,4	211,7	313,0	46,4	159,6	2,8	13,7	77,4
30.000-33.000	17.398,0	306,9	417,9	581,4	78,0	265,5	5,2	27,6	135,1
33.000-36.000	12.825,5	277,9	381,4	553,5	62,3	192,1	4,4	26,2	115,6
36.000-39.000	9.983,7	251,7	332,1	509,1	50,5	147,4	4,4	25,0	101,9
39.000-42.000	8.153,9	224,2	288,4	469,3	39,0	110,7	3,1	23,8	90,5
42.000-45.000	6.809,5	200,0	260,0	438,1	30,3	85,5	2,5	22,8	78,6
45.000-48.000	5.898,6	173,1	231,8	396,8	25,0	64,9	2,4	20,0	68,6
48.000-51.000	5.185,3	158,3	215,2	383,0	20,8	52,0	2,8	18,2	63,6
51.000-54.000	4.495,9	139,8	197,1	353,4	18,1	42,7	2,7	18,3	60,1
54.000-57.000	3.910,0	128,7	180,2	341,7	15,1	34,1	2,3	16,3	52,1
57.000-60.000	3.449,5	114,2	165,1	316,4	12,9	27,4	1,9	15,1	46,8
60.000-66.000	5.687,6	198,3	296,8	570,9	17,4	39,8	3,2	26,5	86,2
66.000-72.000	4.484,8	165,7	265,3	503,6	16,2	29,3	2,9	23,7	75,9
72.000-78.000	3.577,1	137,5	228,0	446,1	10,9	20,8	2,4	18,8	61,3
78.000-84.000	2.807,7	116,9	208,4	404,8	9,5	15,1	2,5	17,0	52,4
84.000-90.000	2.262,8	100,5	187,6	349,4	6,8	13,1	2,2	14,6	48,1
90.000-96.000	1.841,0	80,1	169,1	319,5	6,6	9,7	1,1	11,8	42,6
96.000-120.000	4.852,4	230,2	545,4	949,2	14,2	21,5	4,9	35,6	124,6
120.000-144.000	2.770,0	143,9	407,2	630,8	6,0	11,8	3,1	22,0	88,6
144.000-168.000	1.780,7	93,2	320,5	458,9	3,6	6,9	1,9	17,7	56,9
168.000-192.000	1.260,2	61,9	256,0	336,4	2,7	3,6	1,8	10,4	39,5
192.000-216.000	921,3	43,9	203,9	244,0	2,1	2,5	1,0	7,0	32,5
216.000-240.000	721,7	34,9	183,3	200,7	1,8	1,5	0,6	4,7	18,8
240.000-360.000	1.984,9	88,4	591,0	642,9	4,0	4,5	2,7	15,7	78,5
360.000-480.000	857,9	35,5	334,2	382,1	1,6	1,8	1,6	6,1	67,8
480.000-600.000	452,9	19,0	219,6	320,3	1,1	0,7	0,6	4,1	58,1
Más de 600.000	1.879,1	47,5	981,7	1.458,3	2,4	1,9	4,9	7,2	278,0
<b>TOTAL</b>	<b>291.006,3</b>	<b>7.011,3</b>	<b>12.879,6</b>	<b>18.353,6</b>	<b>2.687,2</b>	<b>7.565,0</b>	<b>119,3</b>	<b>662,7</b>	<b>3.726,4</b>

(continúa)

*Cuadro 1.9 (Continuación)*

**DISTRIBUCIÓN DE LOS COMPONENTES DE LA RENTA  
POR TRAMOS. IRPF 2005**  
(Millones de euros)

Tramos de renta (euros)	Rentas imputadas		Ganancias y pérdidas patrimoniales			Total
	Propiedad inmobiliaria	Restantes (1)	Generadas hasta un año	Generadas más un año	Compensaciones saldos (-) ejercicios anteriores	
Menor o igual a 0	6,1	-0,1	6,7	19,7	3,9	-1.064,0
0-1.500	11,8	0,0	3,4	9,1	1,8	170,4
1.500-3.000	12,9	0,0	5,9	16,0	2,1	515,9
3.000-4.500	17,5	0,0	9,9	22,9	2,6	1.263,1
4.500-6.000	29,7	0,1	15,7	34,3	4,0	2.914,9
6.000-7.500	49,2	0,1	23,9	48,5	4,0	6.340,1
7.500-9.000	62,5	0,1	31,3	67,5	5,3	8.298,9
9.000-10.500	63,5	0,2	38,2	82,8	6,2	10.290,0
10.500-12.000	65,9	0,2	45,4	99,0	7,6	13.310,5
12.000-13.500	67,2	0,2	53,4	113,8	7,3	15.507,7
13.500-15.000	67,5	0,2	60,6	122,2	7,8	16.085,1
15.000-16.500	65,4	0,3	64,1	131,5	8,0	15.345,7
16.500-18.000	63,8	0,2	63,7	142,6	8,5	14.940,8
18.000-19.500	60,7	0,3	62,8	151,0	8,6	14.158,0
19.500-21.000	56,5	0,2	60,2	158,4	8,1	13.139,0
21.000-22.500	53,3	0,3	57,6	164,2	8,9	13.473,2
22.500-24.000	50,9	0,1	55,0	169,0	9,5	13.121,5
24.000-25.500	47,5	0,1	52,3	179,9	9,1	12.105,7
25.500-27.000	45,4	0,2	46,9	176,9	8,0	11.919,3
27.000-28.500	44,9	0,3	42,6	180,4	9,0	11.188,7
28.500-30.000	43,0	0,2	39,2	181,4	9,2	10.279,9
30.000-33.000	85,8	0,3	74,2	369,5	18,5	19.727,0
33.000-36.000	69,5	0,4	64,6	374,2	16,6	14.930,9
36.000-39.000	55,2	0,4	56,0	370,7	14,8	11.873,4
39.000-42.000	45,1	0,2	52,7	361,0	14,5	9.847,3
42.000-45.000	37,6	0,4	44,1	349,1	13,2	8.345,3
45.000-48.000	32,2	0,4	40,1	334,1	11,9	7.276,1
48.000-51.000	28,5	0,3	37,5	320,2	10,6	6.475,1
51.000-54.000	25,2	0,3	33,4	311,0	9,8	5.688,2
54.000-57.000	22,6	0,2	33,0	298,7	9,8	5.025,0
57.000-60.000	19,6	0,4	29,5	286,2	7,6	4.477,5
60.000-66.000	33,0	0,5	54,7	542,8	16,6	7.541,2
66.000-72.000	26,8	0,5	43,3	499,0	14,6	6.122,3
72.000-78.000	21,8	0,5	36,2	470,1	14,3	5.017,1
78.000-84.000	18,0	0,5	30,8	417,6	9,8	4.091,4
84.000-90.000	14,4	0,3	23,9	396,4	9,0	3.411,0
90.000-96.000	12,4	0,4	21,5	360,2	8,3	2.867,7
96.000-120.000	34,0	1,2	63,5	1.204,3	25,0	8.056,1
120.000-144.000	20,1	1,1	37,4	910,3	17,7	5.034,6
144.000-168.000	13,4	0,5	26,6	719,9	12,6	3.488,0
168.000-192.000	8,9	0,5	18,3	617,2	12,3	2.605,0
192.000-216.000	6,3	0,2	17,5	506,4	7,3	1.981,4
216.000-240.000	5,0	0,4	10,9	422,9	5,8	1.601,4
240.000-360.000	13,2	1,2	34,7	1.580,1	35,1	5.006,6
360.000-480.000	5,7	0,4	17,8	1.006,9	12,8	2.706,6
480.000-600.000	3,4	0,3	9,7	779,1	5,7	1.863,2
Más de 600.000	9,8	0,3	148,5	7.033,8	28,3	11.825,3
<b>TOTAL</b>	<b>1.653,0</b>	<b>15,2</b>	<b>1.899,3</b>	<b>23.112,7</b>	<b>502,1</b>	<b>370.189,5</b>

(1) Rentas imputadas por Agrupaciones de Interés Económico (AIE's) y Uniones Temporales de Empresas (UTE's), por el régimen de transparencia fiscal internacional, por la cesión de derechos de imagen y por la participación en instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales.



En el cuadro 1.10 se refleja la estructura porcentual de la renta según sus fuentes y con detalle por tramos, la cual es objeto de representación en el gráfico 1.4.

Cuadro 1.10

### ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA RENTA POR TRAMOS. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	% Trabajo	% Capital inmobiliario	% Capital mobiliario	% Actividades económicas			% Rég. atribución de rentas		
				Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objetiva (activ. no agrarias)	Capital mobiliario	Capital inmobiliario	Actividades económicas
Menor o igual a 0	-11,6	-1,3	0,3	93,4	2,5	8,9	0,4	-0,1	10,2
0-1.500	40,3	3,4	37,6	-2,4	8,2	0,2	-0,0	0,2	-0,9
1.500-3.000	52,3	4,1	15,8	9,0	8,6	2,4	0,0	0,2	1,3
3.000-4.500	64,0	4,2	8,1	9,3	6,4	2,6	0,0	0,2	1,4
4.500-6.000	73,9	3,1	5,3	7,0	4,1	2,6	0,0	0,2	1,2
6.000-7.500	81,1	2,0	4,1	4,9	2,6	2,4	0,0	0,1	0,9
7.500-9.000	80,2	2,1	4,0	4,6	2,3	3,7	0,0	0,1	1,0
9.000-10.500	81,4	2,0	3,1	4,2	1,9	4,4	0,0	0,1	1,0
10.500-12.000	84,6	1,8	2,4	3,5	1,5	3,8	0,0	0,1	0,9
12.000-13.500	85,8	1,6	2,0	3,1	1,2	4,0	0,0	0,1	0,8
13.500-15.000	85,9	1,5	1,9	2,9	1,0	4,3	0,0	0,1	0,8
15.000-16.500	85,7	1,5	1,9	3,0	1,0	4,2	0,0	0,1	0,9
16.500-18.000	86,0	1,5	2,0	3,0	0,9	3,7	0,0	0,1	0,9
18.000-19.500	86,0	1,6	2,0	3,1	0,8	3,5	0,0	0,1	1,0
19.500-21.000	85,9	1,7	2,1	3,2	0,8	3,2	0,0	0,1	1,0
21.000-22.500	87,2	1,6	1,9	2,9	0,7	2,7	0,0	0,1	0,9
22.500-24.000	87,8	1,5	1,9	2,8	0,6	2,3	0,0	0,1	0,9
24.000-25.500	87,5	1,6	2,0	3,0	0,5	2,2	0,0	0,1	0,9
25.500-27.000	88,3	1,5	1,9	2,9	0,5	1,8	0,0	0,1	0,8
27.000-28.500	88,3	1,5	1,9	2,9	0,5	1,7	0,0	0,1	0,7
28.500-30.000	87,9	1,6	2,1	3,0	0,5	1,6	0,0	0,1	0,8
30.000-33.000	88,2	1,6	2,1	2,9	0,4	1,3	0,0	0,1	0,7
33.000-36.000	85,9	1,9	2,6	3,7	0,4	1,3	0,0	0,2	0,8
36.000-39.000	84,1	2,1	2,8	4,3	0,4	1,2	0,0	0,2	0,9
39.000-42.000	82,8	2,3	2,9	4,8	0,4	1,1	0,0	0,2	0,9
42.000-45.000	81,6	2,4	3,1	5,2	0,4	1,0	0,0	0,3	0,9
45.000-48.000	81,1	2,4	3,2	5,5	0,3	0,9	0,0	0,3	0,9
48.000-51.000	80,1	2,4	3,3	5,9	0,3	0,8	0,0	0,3	1,0
51.000-54.000	79,0	2,5	3,5	6,2	0,3	0,8	0,0	0,3	1,1
54.000-57.000	77,8	2,6	3,6	6,8	0,3	0,7	0,0	0,3	1,0
57.000-60.000	77,0	2,6	3,7	7,1	0,3	0,6	0,0	0,3	1,0
60.000-66.000	75,4	2,6	3,9	7,6	0,2	0,5	0,0	0,4	1,1
66.000-72.000	73,3	2,7	4,3	8,2	0,3	0,5	0,0	0,4	1,2
72.000-78.000	71,3	2,7	4,5	8,9	0,2	0,4	0,0	0,4	1,2
78.000-84.000	68,6	2,9	5,1	9,9	0,2	0,4	0,1	0,4	1,3
84.000-90.000	66,3	2,9	5,5	10,2	0,2	0,4	0,1	0,4	1,4
90.000-96.000	64,2	2,8	5,9	11,1	0,2	0,3	0,0	0,4	1,5
96.000-120.000	60,2	2,9	6,8	11,8	0,2	0,3	0,1	0,4	1,5
120.000-144.000	55,0	2,9	8,1	12,5	0,1	0,2	0,1	0,4	1,8
144.000-168.000	51,1	2,7	9,2	13,2	0,1	0,2	0,1	0,5	1,6
168.000-192.000	48,4	2,4	9,8	12,9	0,1	0,1	0,1	0,4	1,5
192.000-216.000	46,5	2,2	10,3	12,3	0,1	0,1	0,0	0,4	1,6
216.000-240.000	45,1	2,2	11,4	12,5	0,1	0,1	0,0	0,3	1,2
240.000-360.000	39,6	1,8	11,8	12,8	0,1	0,1	0,1	0,3	1,6
360.000-480.000	31,7	1,3	12,3	14,1	0,1	0,1	0,1	0,2	2,5
480.000-600.000	24,3	1,0	11,8	17,2	0,1	0,0	0,0	0,2	3,1
Más de 600.000	15,9	0,4	8,3	12,3	0,0	0,0	0,0	0,1	2,4
<b>TOTAL</b>	<b>78,6</b>	<b>1,9</b>	<b>3,5</b>	<b>5,0</b>	<b>0,7</b>	<b>2,0</b>	<b>0,0</b>	<b>0,2</b>	<b>1,0</b>

(continúa)

Cuadro 1.10 (Continuación)

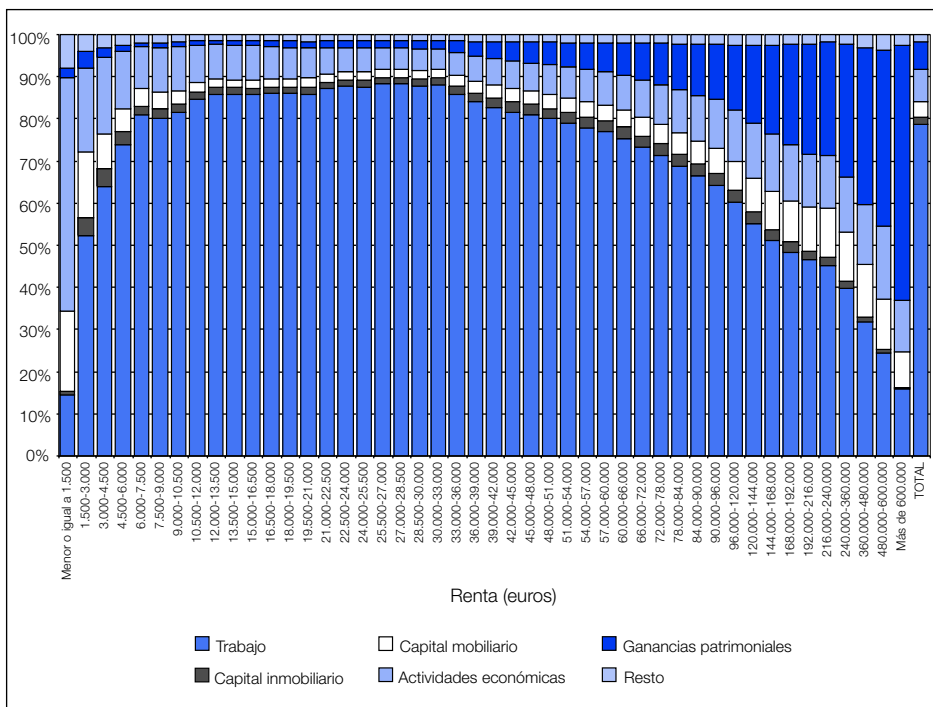
**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA RENTA POR TRAMOS. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	% Rentas imputadas		% Ganancias y pérdidas patrimoniales			% Total
	Propiedad inmobiliaria	Restantes (1)	Generadas hasta un año	Generadas más un año	Compensaciones saldos (-) ejercicios anteriores	
Menor o igual a 0	-0,6	0,0	-0,6	-1,9	-0,4	100,0
0-1.500	7,0	0,0	2,0	5,3	1,0	100,0
1.500-3.000	2,5	0,0	1,1	3,1	0,4	100,0
3.000-4.500	1,4	0,0	0,8	1,8	0,2	100,0
4.500-6.000	1,0	0,0	0,5	1,2	0,1	100,0
6.000-7.500	0,8	0,0	0,4	0,8	0,1	100,0
7.500-9.000	0,8	0,0	0,4	0,8	0,1	100,0
9.000-10.500	0,6	0,0	0,4	0,8	0,1	100,0
10.500-12.000	0,5	0,0	0,3	0,7	0,1	100,0
12.000-13.500	0,4	0,0	0,3	0,7	0,0	100,0
13.500-15.000	0,4	0,0	0,4	0,8	0,0	100,0
15.000-16.500	0,4	0,0	0,4	0,9	0,1	100,0
16.500-18.000	0,4	0,0	0,4	1,0	0,1	100,0
18.000-19.500	0,4	0,0	0,4	1,1	0,1	100,0
19.500-21.000	0,4	0,0	0,5	1,2	0,1	100,0
21.000-22.500	0,4	0,0	0,4	1,2	0,1	100,0
22.500-24.000	0,4	0,0	0,4	1,3	0,1	100,0
24.000-25.500	0,4	0,0	0,4	1,5	0,1	100,0
25.500-27.000	0,4	0,0	0,4	1,5	0,1	100,0
27.000-28.500	0,4	0,0	0,4	1,6	0,1	100,0
28.500-30.000	0,4	0,0	0,4	1,8	0,1	100,0
30.000-33.000	0,4	0,0	0,4	1,9	0,1	100,0
33.000-36.000	0,5	0,0	0,4	2,5	0,1	100,0
36.000-39.000	0,5	0,0	0,5	3,1	0,1	100,0
39.000-42.000	0,5	0,0	0,5	3,7	0,1	100,0
42.000-45.000	0,5	0,0	0,5	4,2	0,2	100,0
45.000-48.000	0,4	0,0	0,6	4,6	0,2	100,0
48.000-51.000	0,4	0,0	0,6	4,9	0,2	100,0
51.000-54.000	0,4	0,0	0,6	5,5	0,2	100,0
54.000-57.000	0,4	0,0	0,7	5,9	0,2	100,0
57.000-60.000	0,4	0,0	0,7	6,4	0,2	100,0
60.000-66.000	0,4	0,0	0,7	7,2	0,2	100,0
66.000-72.000	0,4	0,0	0,7	8,2	0,2	100,0
72.000-78.000	0,4	0,0	0,7	9,4	0,3	100,0
78.000-84.000	0,4	0,0	0,8	10,2	0,2	100,0
84.000-90.000	0,4	0,0	0,7	11,6	0,3	100,0
90.000-96.000	0,4	0,0	0,8	12,6	0,3	100,0
96.000-120.000	0,4	0,0	0,8	14,9	0,3	100,0
120.000-144.000	0,4	0,0	0,7	18,1	0,4	100,0
144.000-168.000	0,4	0,0	0,8	20,6	0,4	100,0
168.000-192.000	0,3	0,0	0,7	23,7	0,5	100,0
192.000-216.000	0,3	0,0	0,9	25,6	0,4	100,0
216.000-240.000	0,3	0,0	0,7	26,4	0,4	100,0
240.000-360.000	0,3	0,0	0,7	31,6	0,7	100,0
360.000-480.000	0,2	0,0	0,7	37,2	0,5	100,0
480.000-600.000	0,2	0,0	0,5	41,8	0,3	100,0
Más de 600.000	0,1	0,0	1,3	59,5	0,2	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>0,4</b>	<b>0,0</b>	<b>0,5</b>	<b>6,2</b>	<b>0,1</b>	<b>100,0</b>

(1) Rentas imputadas por Agrupaciones de Interés Económico (AIE's) y Uniones Temporales de Empresas (UTE's), por el régimen de transparencia fiscal internacional, por la cesión de derechos de imagen y por la participación en instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales.

Gráfico 1.4

**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA RENTA POR TRAMOS. IRPF 2005**



La participación total de los rendimientos del trabajo en la renta en el ejercicio 2005 fue, como ya se ha reiterado, del 78,6 por ciento. La estructura porcentual recogida en el cuadro 1.10 y en el gráfico 1.4 presenta una línea creciente (con excepción de las liquidaciones con rentas comprendidas en los intervalos de 7.500 a 9.000 euros, de 15.000 a 16.500 euros, de 19.500 a 21.000 euros y de 24.000 a 25.500 euros, en los que se produce un ligero retroceso) hasta los intervalos comprendidos entre 25.500 y 28.500 euros de renta, en los cuales el peso de estos rendimientos alcanzó el máximo, con una aportación del 88,3 por ciento. A partir de los 28.500 euros de renta, el peso de las rentas del trabajo fue decreciendo (con la excepción del intervalo de 30.000 a 33.000 euros, en el que se produjo un ligero repunte con respecto al intervalo inmediato anterior) hasta representar el 15,9 por ciento de la renta, la participación más baja de toda la distribución, para aquellos contribuyentes con más de 600.000 euros. El valor negativo de la participación correspondiente al primer tramo, se debe al signo, igualmente negativo, del importe total de la renta en el mismo.

Los rendimientos del capital inmobiliario representaron el 1,9 por ciento de la renta del período, con un máximo del 4,2 por ciento en el intervalo de 3.000 a 4.500 euros y un mínimo del 0,4 por ciento en las liquidaciones con rentas superiores a 600.000 euros (si se exceptúa el primer tramo en el cual el importe de la renta total es negativo). Su evolución a medida que crece la renta muestra una forma de suave convexidad a partir de los niveles superiores a 1.500 euros (perceptible en el gráfico 1.4), con mayores proporciones en los valores de renta extremos, hasta los 120.000 euros de renta, disminuyendo su peso relativo a partir de entonces hasta alcanzar el valor mínimo mencionado en el último intervalo de la distribución.

Los rendimientos del capital mobiliario supusieron el 3,5 por ciento de la renta del período. Su importe se concentró en los extremos de la distribución, suavizándose en los tramos centrales de renta, de una manera más acentuada que la indicada para las rentas procedentes del capital inmobiliario. Así, la participación máxima, el 37,6 por ciento, se registró en las rentas positivas inferiores a 1.500 euros y a partir de ahí fue disminuyendo hasta llegar a una representación cercana al 2 por ciento en las rentas comprendidas entre 12.000 y 33.000 euros; a partir de ese nivel de renta, el peso de estos rendimientos aumentó gradualmente hasta alcanzar el máximo en el tramo de 360.000 a 480.000 euros, donde tuvo una participación del 12,3 por ciento, experimentando un ligero retroceso en los dos últimos intervalos sucesivos, hasta situarse en el 8,3 por ciento para las liquidaciones con rentas superiores a 600.000 euros. No obstante, cabe advertir que para efectuar un análisis correcto debe tenerse en cuenta que en los niveles altos de renta existe una gran concentración de dividendos (este hecho se señala en el apartado 2.1.2.4.3 y se puede constatar con la distribución de la deducción por dividendos por tramos de renta que figura en el cuadro 1.29 que se inserta en dicho apartado).

Como tuvo ocasión de indicarse antes, la participación de las rentas procedentes del ejercicio de actividades económicas en la renta del período fue del 7,7 por ciento en 2005, ocupando el segundo lugar, detrás de los rendimientos del trabajo, y con un mayor peso de las actividades en régimen de estimación directa, las cuales alcanzaron el 5 por ciento de la renta total, frente al 2,7 por ciento de la estimación objetiva (el 0,7 por ciento procedente de las rentas de los agricultores, ganaderos y silvicultores y el 2 por ciento del resto de actividades económicas). Los rendimientos de actividades económicas en estimación directa se concentraron en los tramos de renta más alta (el elevado porcentaje de concentración en las rentas nulas y negativas carece de relevancia, por las razones expuestas anteriormente sobre la combinación de componentes de signos positivos y negativos en el primer intervalo), mientras que aquellos determinados mediante el método de estimación objetiva adquirieron un mayor protagonismo en las liquidaciones con niveles de renta bajos. Así, el 38,9 por ciento de los rendimientos obtenidos por empresarios y profesionales en estimación directa correspondieron a liquidaciones con rentas superiores a 72.000 euros, mientras que la participación de los rendimientos en estimación objetiva a par-

tir de dicho nivel de renta se situó en el 4,3 por ciento (2,7 por ciento en las actividades agrarias y 1,5 por ciento en el resto).

Las rentas obtenidas a través de las entidades en régimen de atribución de rentas supusieron el 1,2 por ciento de la renta del período de 2005. La mayor parte de dicha proporción, el 1 por ciento, correspondió a la atribución de rentas de actividades económicas y el resto, el 0,2 por ciento, a las rentas del capital mobiliario e inmobiliario. Las distribuciones por tramos que presenta el cuadro 1.10 muestra que las rentas de actividades económicas atribuidas se concentraron en los niveles de renta más elevados (el elevado porcentaje de concentración en las rentas nulas y negativas carece de relevancia), superando el 2 por ciento a partir de los 360.000 euros; las atribuciones de renta procedentes del capital inmobiliario adquirieron su mayor participación relativa en las liquidaciones con rentas comprendidas entre 60.000 y 216.000 euros, con pesos en torno al 0,4 por ciento; y las rentas atribuidas del capital mobiliario se concentraron básicamente en los intervalos de renta comprendidos entre 78.000 y 480.000 euros, si bien su participación no sobrepasó en ningún tramo el 0,1 por ciento.

Entre las rentas imputadas, destacaron las imputaciones de rentas inmobiliarias, con una participación global del 0,4 por ciento de la renta del período. Estas imputaciones adquirieron mayor importancia relativa en las liquidaciones de los tramos de rentas más bajas (ver cuadro 1.10), destacando el de rentas positivas inferiores a 1.500 euros, en el que se registró una participación del 7 por ciento, la mayor de toda la distribución.

El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en un período igual o inferior a un año supusieron tan sólo el 0,5 por ciento de la renta total del período, mientras que las producidas en ciclos superiores a un año representaron el 6,2 por ciento de dicha magnitud. La participación de unas y otras decreció rápidamente en los primeros intervalos hasta llegar al 0,3 por ciento y 0,7 por ciento, respectivamente, en las liquidaciones con rentas comprendidas entre 10.500 y 13.500 euros. A partir de este último intervalo, difirió el comportamiento de ambas fuentes: mientras que la participación relativa de las ganancias patrimoniales a más corto plazo se mantuvo bastante estable en todos los intervalos, sin superar en ningún caso el 1,3 por ciento, el peso de las ganancias generadas en más de un año aumentó a partir de entonces progresivamente con el nivel de renta, experimentando un salto considerable en los últimos intervalos. Cabe, en efecto, señalar que para las rentas superiores a 600.000 euros, la participación de este componente se situó en el 59,5 por ciento, ocupando el primer lugar en importancia cuantitativa, por delante incluso de las rentas del trabajo para este intervalo, circunstancia que se observó también en los dos tramos de renta comprendidos entre 360.000 y 600.000 euros.

El cuadro 1.11 muestra los tres elementos principales en la composición de la renta del período impositivo 2005 en cada uno de los intervalos de renta.

Cuadro 1.11

**PRINCIPALES FUENTES DE RENTA EN CADA TRAMO. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	1.º elemento	2.º elemento	3.º elemento
Menor o igual a 0	Activ. económicas. E.D. (93,4%)	Atribución rentas actividades económicas (10,2%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (8,9%)
0 - 1.500	Trabajo (40,3%)	Capital mobiliario (37,7%)	Activ. económicas. E.O. act. agrarias (8,2%)
1.500 - 3.000	Trabajo (52,3%)	Capital mobiliario (15,8%)	Activ. económicas. E.D. (9,0%)
3.000 - 4.500	Trabajo (64,0%)	Activ. económicas. E.D. (9,3%)	Capital mobiliario (8,1%)
4.500 - 6.000	Trabajo (73,9%)	Activ. económicas. E.D. (7,0%)	Capital mobiliario (5,3%)
6.000 - 7.500	Trabajo (81,1%)	Activ. económicas. E.D. (4,9%)	Capital mobiliario (4,1%)
7.500 - 9.000	Trabajo (80,2%)	Activ. económicas. E.D. (4,6%)	Capital mobiliario (4,1%)
9.000 - 10.500	Trabajo (81,5%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (4,4%)	Activ. económicas. E.D. (4,2%)
10.500 - 12.000	Trabajo (84,6%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (3,8%)	Activ. económicas. E.D. (3,5%)
12.000 - 13.500	Trabajo (85,8%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (4,0%)	Activ. económicas. E.D. (3,1%)
13.500 - 15.000	Trabajo (85,9%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (4,3%)	Activ. económicas. E.D. (2,9%)
15.000 - 16.500	Trabajo (85,8%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (4,2%)	Activ. económicas. E.D. (3,0%)
16.500 - 18.000	Trabajo (86,1%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (3,7%)	Activ. económicas. E.D. (3,0%)
18.000 - 19.500	Trabajo (86,0%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (3,5%)	Activ. económicas. E.D. (3,1%)
19.500 - 21.000	Trabajo (85,9%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (3,2%)	Activ. económicas. E.D. (3,2%)
21.000 - 22.500	Trabajo (87,2%)	Activ. económicas. E.D. (2,9%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (2,7%)
22.500 - 24.000	Trabajo (87,8%)	Activ. económicas. E.D. (2,8%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (2,3%)
24.000 - 25.500	Trabajo (87,5%)	Activ. económicas. E.D. (3,0%)	Activ. económicas. E.O. act.no agrarias (2,2%)
25.500 - 27.000	Trabajo (88,3%)	Activ. económicas. E.D. (2,9%)	Capital mobiliario (1,9%)
27.000 - 28.500	Trabajo (88,3%)	Activ. económicas. E.D. (2,9%)	Capital mobiliario (2,0%)
28.500 - 30.000	Trabajo (87,9%)	Activ. económicas. E.D. (3,1%)	Capital mobiliario (2,1%)
30.000 - 33.000	Trabajo (88,2%)	Activ. económicas. E.D. (3,0%)	Capital mobiliario (2,1%)
33.000 - 36.000	Trabajo (85,9%)	Activ. económicas. E.D. (3,7%)	Capital mobiliario (2,6%)
36.000 - 39.000	Trabajo (84,1%)	Activ. económicas. E.D. (4,3%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (3,1%)
39.000 - 42.000	Trabajo (82,8%)	Activ. económicas. E.D. (4,8%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (3,7%)
42.000 - 45.000	Trabajo (81,6%)	Activ. económicas. E.D. (5,3%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (4,2%)

(continúa)

Cuadro 1.11 (Continuación)

**PRINCIPALES FUENTES DE RENTA EN CADA TRAMO. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	1.º elemento	2.º elemento	3.º elemento
45.000 - 48.000	Trabajo (81,1%)	Activ. económicas. E.D. (5,5%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (4,6%)
48.000 - 51.000	Trabajo (80,1%)	Activ. económicas. E.D. (5,9%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (5,0%)
51.000 - 54.000	Trabajo (79,0%)	Activ. económicas. E.D. (6,2%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (5,5%)
54.000 - 57.000	Trabajo (77,8%)	Activ. económicas. E.D. (6,8%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (5,9%)
57.000 - 60.000	Trabajo (77,0%)	Activ. económicas. E.D. (7,1%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (6,4%)
60.000 - 66.000	Trabajo (75,4%)	Activ. económicas. E.D. (7,6%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (7,2%)
66.000 - 72.000	Trabajo (73,3%)	Activ. económicas. E.D. (8,2%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (8,2%)
72.000 - 78.000	Trabajo (71,3%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (9,4%)	Activ. económicas. E.D. (8,9%)
78.000 - 84.000	Trabajo (68,6%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (10,2%)	Activ. económicas. E.D. (9,9%)
84.000 - 90.000	Trabajo (66,3%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (11,6%)	Activ. económicas. E.D. (10,2%)
90.000 - 96.000	Trabajo (64,2%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (12,6%)	Activ. económicas. E.D. (11,1%)
96.000 - 120.000	Trabajo (60,2%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (15,0%)	Activ. económicas. E.D. (11,8%)
120.000 - 144.000	Trabajo (55,0%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (18,1%)	Activ. económicas. E.D. (12,5%)
144.000 - 168.000	Trabajo (51,1%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (20,6%)	Activ. económicas. E.D. (13,2%)
168.000 - 192.000	Trabajo (48,4%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (23,7%)	Activ. económicas. E.D. (12,9%)
192.000 - 216.000	Trabajo (46,5%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (25,6%)	Activ. económicas. E.D. (12,3%)
216.000 - 240.000	Trabajo (45,1%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (26,4%)	Activ. económicas. E.D. (12,5%)
240.000 - 360.000	Trabajo (39,6%)	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (31,6%)	Activ. económicas. E.D. (12,8%)
360.000 - 480.000	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (37,2%)	Trabajo (31,7%)	Activ. económicas. E.D. (14,1%)
480.000 - 600.000	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (41,8%)	Trabajo (24,3%)	Activ. económicas. E.D. (17,2%)
Más de 600.000	Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (59,5%)	Trabajo (15,9%)	Activ. económicas. E.D. (12,3%)
<b>TOTAL</b>	<b>Trabajo (78,6%)</b>	<b>Ganancias/Pérd. patrim. gener. más un año (6,2%)</b>	<b>Activ. económicas. E.D. (5,0%)</b>

### 2.1.2.2.3. Estructura de la base imponible

Como ya se apuntó anteriormente, en el ejercicio 2005, la base imponible del IRPF era el resultado de minorar la renta del período en el importe del mínimo personal y familiar por descendientes. La base imponible, al igual que la renta del período, tenía dos partes: una general y otra especial. La base imponible general era el resultado de minorar la parte general de la renta del período en el importe del mínimo personal y familiar, sin que como resultado de dicha minoración pudiera obtenerse una cifra negativa. La base imponible especial resultaba de minorar la parte especial de la renta del período en el remanente, si lo hubiere, del importe del mínimo personal y familiar no aplicado sobre la parte general de la renta del período; el resultado de esta minoración tampoco podía tener signo negativo.

Las cuantías del mínimo personal y familiar por descendientes en 2005 permanecieron al mismo nivel que en el ejercicio anterior. Así, el mínimo personal fue de 3.400 euros en tributación individual, mientras que en tributación conjunta se distinguía entre parejas casadas, para las que el mínimo personal se estableció en 3.400 euros por cada uno de los cónyuges, y parejas no casadas o separadas legalmente cuando la unidad familiar estuviese integrada por el padre o la madre y la totalidad de los hijos menores que conviviesen con uno u otra, para las que el importe del mínimo personal se fijó en 5.550 euros, si el padre y la madre no convivían juntos, y en 3.400 euros, si existía convivencia de los padres. El mínimo familiar por descendientes estaba fijado en 1.400 euros anuales por el primer descendiente, 1.500 euros anuales por el segundo, 2.000 euros anuales por el tercero y 2.300 por el cuarto y siguientes.

En el cuadro 1.12 figuran las cifras de las variables que intervienen en la determinación de la base imponible del IRPF correspondiente a los ejercicios 2004 y 2005.

Cuadro 1.12

### DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2004 Y 2005

Variable	Liquidaciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación
1. Renta	16.474.150	17.105.088	3,8	337.288,4	370.189,5	9,8	20.474	21.642	5,7
1.1. Parte general	16.465.430	17.095.302	3,8	321.913,2	347.455,6	7,9	19.551	20.325	4,0
1.2. Parte especial	1.491.362	1.845.455	23,7	15.375,2	22.733,9	47,9	10.310	12.319	19,5
2. Mínimo personal y familiar (1)	-	-	-	80.462,4	82.384,2	2,4	-	-	-
2.1. Aplicado en parte general de la renta	16.362.915	16.985.121	3,8	80.298,1	82.181,2	2,3	4.907	4.838	-1,4
2.2. Aplicado en parte especial de la renta	107.923	126.098	16,8	164,2	203,0	23,6	1.522	1.610	5,8
<b>3. BASE IMPONIBLE (3) = (1)-(2)</b>	-	-	-	<b>256.826,0</b>	<b>287.805,3</b>	<b>12,1</b>	-	-	-
<b>3.1. Parte general</b>	<b>15.453.567</b>	<b>16.127.189</b>	<b>4,4</b>	<b>241.615,0</b>	<b>265.274,4</b>	<b>9,8</b>	<b>15.635</b>	<b>16.449</b>	<b>5,2</b>
<b>3.2. Parte especial</b>	<b>1.431.049</b>	<b>1.778.181</b>	<b>24,3</b>	<b>15.211,0</b>	<b>22.530,9</b>	<b>48,1</b>	<b>10.629</b>	<b>12.671</b>	<b>19,2</b>

(1) Importe aplicado en la liquidación. El importe consignado por los contribuyentes fue de 83.376,4 millones de euros en 2004 y 85.209,3 millones de euros en 2005. La diferencia entre ambas cantidades (2.914,1 millones de euros en 2004 y 2.825,1 millones de euros en 2005) se corresponde con la parte del mínimo personal y familiar que no pudo ser aplicado por insuficiencia de renta.



El importe de la base imponible del ejercicio 2005 fue de 287.805,3 millones de euros, lo que supuso un aumento del 12,1 por ciento respecto al valor de esta variable en el ejercicio anterior. La parte general ascendió a 265.274,4 millones de euros (el 92,2 por ciento del total de la base imponible) y la especial supuso un total de 22.530,9 millones de euros (el 7,8 por ciento restante). El número de liquidaciones con base imponible general fue 16.127.189 y aquellas con base imponible especial fueron 1.778.181, por lo que las cuantías medias de ambas magnitudes se situaron en 16.449 euros y 12.671 euros, respectivamente.

El primer componente de la base imponible, la renta del período impositivo, supuso un total de 370.189,5 millones de euros y un valor medio por contribuyente de 21.642 euros, como ya se apuntó anteriormente. El importe de la parte general de la renta fue de 347.455,6 millones de euros (el 93,9 por ciento de la cuantía total de la renta del período), con un aumento del 7,9 por ciento respecto a 2004. La parte especial supuso 22.733,9 millones de euros (el 6,1 por ciento de la renta del período), registrando un incremento del 47,9 por ciento en relación con el ejercicio anterior, como consecuencia del impulso de las ganancias patrimoniales generadas en períodos superiores a un año. Las cuantías medias por liquidación fueron de 20.325 euros en el caso de la parte general y de 12.319 euros en el de la especial.

El importe del mínimo personal teórico o consignado por los contribuyentes en sus liquidaciones fue de 73.841,6 millones de euros y el del mínimo familiar por descendientes de 11.367,7 millones de euros. Éste último se consignó en 6.644.487 liquidaciones (el 38,8 por ciento del total) por lo que la cuantía media se situó en 1.711 euros por contribuyente. De la suma de las anteriores cantidades se obtiene que el importe del mínimo personal y familiar consignado por los contribuyentes ascendió a 85.209,3 millones de euros.

No obstante, el importe del mínimo personal y familiar consignado por los contribuyentes no pudo ser aplicado íntegramente en sus liquidaciones, ya que, en algunos casos, la magnitud de las rentas declaradas no era suficiente para absorberlo, ya fuese en su totalidad o sólo parcialmente. El importe global del mínimo personal y familiar real o aplicado en el ejercicio 2005 ascendió a 82.384,2 millones de euros (esta es la cantidad que se refleja en el cuadro 1.12), esto es, el 96,7 por ciento del importe consignado por los contribuyentes o, desde otra perspectiva, la pérdida del mínimo personal y familiar por insuficiencia de renta fue del 3,3 por ciento de su importe (la cobertura en el ejercicio 2004 fue del 96,5 por ciento). El importe aplicado sobre la parte general de la renta fue de 82.181,2 millones de euros, el 2,3 por ciento más que en 2004, mientras que el remanente aplicado sobre la parte especial fue de 203,0 millones de euros, cantidad que superó a la del ejercicio anterior en el 23,6 por ciento, como consecuencia del fuerte aumento de la parte especial de la renta en 2005.

Conviene subrayar el importante papel que desempeñó el mínimo personal y familiar como elemento atenuador de la renta y eje fundamental para obtener la magnitud gravable, de tal suerte que el monto del mínimo vino a producir un efecto minorador por encima de la quinta parte de la renta del período impositivo.

Cuadro 1.13

## DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR<sup>(1)</sup> Y SU EFECTO SOBRE LA RENTA. IRPF 2005

Tramos renta (euros)	Mínimo personal y familiar			Renta (millones de euros)	% Mínimo personal y familiar/ Renta
	Millones de euros	%	% acumulado		
Menor o igual a 0 (2)	8,1	0,0	0,0	-1.064,0	-
0-1.500(2)	171,1	0,2	0,2	170,4	-
1.500-3.000	515,8	0,6	0,8	515,9	100,0
3.000-4.500	1.153,2	1,4	2,2	1.263,1	91,3
4.500-6.000	2.143,6	2,6	4,8	2.914,9	73,5
6.000-7.500	3.803,5	4,6	9,5	6.340,1	60,0
7.500-9.000	4.538,4	5,5	15,0	8.298,9	54,7
9.000-10.500	4.926,9	6,0	21,0	10.290,0	47,9
10.500-12.000	5.660,6	6,9	27,8	13.310,5	42,5
12.000-13.500	6.062,7	7,4	35,2	15.507,7	39,1
13.500-15.000	5.826,4	7,1	42,3	16.085,1	36,2
15.000-16.500	5.114,7	6,2	48,5	15.345,7	33,3
16.500-18.000	4.582,8	5,6	54,0	14.940,8	30,7
18.000-19.500	4.000,1	4,9	58,9	14.158,0	28,3
19.500-21.000	3.423,6	4,2	63,0	13.139,0	26,1
21.000-22.500	3.201,4	3,9	66,9	13.473,2	23,8
22.500-24.000	2.899,3	3,5	70,4	13.121,5	22,1
24.000-25.500	2.527,0	3,1	73,5	12.105,7	20,9
25.500-27.000	2.321,9	2,8	76,3	11.919,3	19,5
27.000-28.500	2.069,4	2,5	78,8	11.188,7	18,5
28.500-30.000	1.812,4	2,2	81,0	10.279,9	17,6
30.000-33.000	3.237,1	3,9	85,0	19.727,0	16,4
33.000-36.000	2.256,8	2,7	87,7	14.930,9	15,1
36.000-39.000	1.659,6	2,0	89,7	11.873,4	14,0
39.000-42.000	1.277,7	1,6	91,3	9.847,3	13,0
42.000-45.000	1.010,8	1,2	92,5	8.345,3	12,1
45.000-48.000	824,9	1,0	93,5	7.276,1	11,3
48.000-51.000	689,7	0,8	94,3	6.475,1	10,7
51.000-54.000	572,1	0,7	95,0	5.688,2	10,1
54.000-57.000	480,1	0,6	95,6	5.025,0	9,6
57.000-60.000	406,1	0,5	96,1	4.477,5	9,1
60.000-66.000	638,7	0,8	96,9	7.541,2	8,5
66.000-72.000	473,6	0,6	97,5	6.122,3	7,7
72.000-78.000	357,9	0,4	97,9	5.017,1	7,1
78.000-84.000	270,5	0,3	98,2	4.091,4	6,6
84.000-90.000	211,1	0,3	98,5	3.411,0	6,2
90.000-96.000	165,6	0,2	98,7	2.867,7	5,8
96.000-120.000	407,1	0,5	99,2	8.056,1	5,1
120.000-144.000	207,3	0,3	99,4	5.034,6	4,1
144.000-168.000	120,7	0,1	99,6	3.488,0	3,5
168.000-192.000	77,8	0,1	99,7	2.605,0	3,0
192.000-216.000	52,3	0,1	99,7	1.981,4	2,6
216.000-240.000	37,0	0,0	99,8	1.601,4	2,3
240.000-360.000	90,7	0,1	99,9	5.006,6	1,8
360.000-480.000	35,0	0,0	99,9	2.706,6	1,3
480.000-600.000	18,5	0,0	99,9	1.863,2	1,0
Más de 600.000	42,5	0,1	100,0	11.825,3	0,4
<b>TOTAL</b>	<b>82.384,2</b>	<b>100,0</b>		<b>370.189,5</b>	<b>22,3</b>

(1) Importe efectivamente aplicado en las liquidaciones del ejercicio 2005. El importe consignado por los contribuyentes ascendió a un total de 85.209,3 millones de euros. La diferencia entre ambas cantidades, 2.825,1 millones de euros, no pudo ser aplicado por insuficiencia de renta, ya que la base imponible no podía ser una cantidad negativa.

(2) El efecto del mínimo personal y familiar sobre la renta en este intervalo no se considera representativo.

En el cuadro 1.13 se recoge la distribución por tramos de renta del importe del mínimo personal y familiar aplicado en el ejercicio 2005, así como su efecto sobre la renta en cada uno de los tramos. Cabe señalar que en los dos primeros intervalos de la distribución, los que comprenden las rentas inferiores a 1.500 euros, la incidencia del mínimo personal y familiar no se considera representativa, en términos de datos estadísticos.

La importancia del mínimo personal y familiar se concentró, como era de esperar, en los niveles de rentas más bajos; así, por ejemplo, se comprueba que más de las tres cuartas partes de su importe correspondieron a contribuyentes con rentas no superiores a 27.000 euros.

En el cuadro 1.13 puede apreciarse cómo el efecto del mínimo personal y familiar sobre la renta disminuye sistemáticamente y de manera muy acusada a medida que aumenta la renta, en una curva decreciente de fuerte pendiente negativa en los primeros intervalos de menores niveles de renta. Así, por ejemplo, para las liquidaciones con rentas positivas menores de 3.000 euros, el importe del mínimo personal y familiar aplicado por los contribuyentes en sus liquidaciones absorbió la totalidad de sus rentas; para las liquidaciones con rentas comprendidas entre 3.000 y 12.000 euros, el mínimo personal y familiar absorbió más de la mitad de las rentas consignadas (concretamente, el 52,4 por ciento); y para el colectivo de los contribuyentes situados por encima de 600.000 euros, el efecto reductor del mínimo personal y familiar fue muy suave, recortando tan sólo el 0,4 por ciento de sus rentas.

#### **2.1.2.2.4. Estructura de la base liquidable**

##### **2.1.2.2.4.1. Determinación de la base liquidable**

La base liquidable es la magnitud a través de la cual se cuantifica la renta que va a ser objeto de gravamen, una vez tenidas en cuentas todas las circunstancias personales y familiares del contribuyente y aplicadas todas las reducciones que le pudiesen corresponder. Esta magnitud, al igual que la renta y la base imponible, tiene dos componentes: la parte general y la parte especial. La parte general se grava a los tipos impositivos que resulten de la aplicación de las escalas (general y autonómica o complementaria) del impuesto, mientras que la parte especial se grava a un tipo fijo, que, para el ejercicio 2005, fue del 15 por ciento (9,06 por ciento en la parte estatal y 5,94 por ciento en la parte autonómica o complementaria).

La base liquidable general es el resultado de practicar en la parte general de la base imponible las reducciones legalmente establecidas, cuyo contenido se explica más adelante. La base liquidable especial es el resultado de disminuir la parte especial de la base imponible en el remanente no aplicado, si lo hubiere, de las reducciones legalmente previstas, sin que pueda obtenerse una cantidad negativa como consecuencia de dicha disminución.

Las reducciones de la base imponible legalmente previstas para el ejercicio 2005 (iguales a las aplicables en 2004) fueron las siguientes:

a) Reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares. Dentro de este grupo de reducciones se engloban:

a.1) *Reducción sobre los rendimientos del trabajo*. El importe de esta reducción en el período impositivo 2005 era de:

- 3.500 euros anuales, si los rendimientos netos del trabajo eran menores o iguales a 8.200 euros.
- 3.500 euros menos el resultado de multiplicar por 0,2291 la diferencia entre los rendimientos netos del trabajo y 8.200 euros, en caso de que, dichas rentas estuvieran comprendidas entre 8.200,01 y 13.000 euros.
- 2.400 euros, si los rendimientos netos del trabajo eran superiores a 13.000 euros o las restantes rentas, excluidas las exentas, excediesen de 6.500 euros.

a.2) *Reducción por prolongación de la actividad laboral*. Consiste en la duplicación de la reducción sobre los rendimientos del trabajo cuando el trabajador activo sea mayor de 65 años y decida continuar o prolongar su actividad laboral

a.3) *Reducción por movilidad geográfica*. El mecanismo opera igual que la reducción por prolongación de la actividad laboral, esto es, duplicando la reducción por rendimientos del trabajo, en caso de contribuyentes desempleados que estuviesen inscritos en la oficina de empleo y necesitasen cambiar su residencia habitual a un nuevo municipio para aceptar un puesto de trabajo; esta reducción se aplica únicamente durante dos años: en el del traslado y en el siguiente.

La cuantía total de las tres reducciones señaladas en los apartados a.1), a.2) y a.3), junto con la relativa a la discapacidad de trabajadores activos, tuvo como límite máximo el importe de los rendimientos netos del trabajo.

a.4) *Reducción por cuidado de hijos menores de tres años*. Su importe fue de 1.200 euros anuales por cada descendiente menor de tres años. En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, esta reducción se aplicaba en el período impositivo en que se produjese la inscripción del menor en el Registro Civil y en los dos siguientes, independientemente de la edad del menor.

a.5) *Reducción por edad*. Consiste en una minoración por importe de 800 euros anuales para los contribuyentes mayores de 65 años,

así como para los ascendientes de éste mayor de dicha edad o discapacitado, cualquiera que fuese su edad, que conviviese con el contribuyente y no tuviese rentas anuales (excluidas las exentas) superiores a 8.000 euros.

- a.6) *Reducción por asistencia.* Se aplica cuando la edad del contribuyente o de los ascendientes supera los 75 años y su importe fue de 1.000 euros anuales.
- a.7) *Reducciones por discapacidad.* Estas reducciones se aplican adicionalmente a las anteriores. Las reducciones por discapacidad vigentes en el ejercicio 2005 fueron las siguientes:
  - a.7.1) *Discapacidad del contribuyente, de sus ascendientes o descendientes:* si el grado de discapacidad era mayor o igual al 33 por ciento y menor del 65 por ciento, la reducción fue de 2.000 euros anuales y si el grado de minusvalía era igual o superior al 65 por ciento, de 5.000 euros anuales.
  - a.7.2) *Discapacidad de trabajadores activos:* la reducción era de 2.800 euros anuales si el grado de discapacidad era mayor o igual al 33 por ciento y menor del 65 por ciento y de 6.200 euros anuales para aquellos que tuviesen un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento o que acreditasen necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida. El importe de esta reducción junto con la reducción sobre los rendimientos del trabajo, la de prolongación de la actividad laboral y la de movilidad geográfica no podía superar el importe de los rendimientos netos del trabajo.
  - a.7.3) *Gastos de asistencia de los discapacitados:* se estableció en 2.000 euros anuales por cada contribuyente, ascendiente o descendiente que acreditase necesitar ayuda de terceras personas, movilidad reducida o grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento.
- b) Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados. Esta reducción se deriva del régimen tributario especial establecido para las aportaciones al patrimonio protegido de los discapacitados, en vigor desde el 1 de enero de 2004.

La reducción pueden aplicarla aquellos aportantes que tengan con el discapacitado titular del patrimonio protegido una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, así como el cónyuge del discapacitado o aquellos que lo tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento. No generan deducción las

aportaciones de elementos afectos a actividades económicas, las efectuadas por el propio contribuyente discapacitado titular del patrimonio protegido ni aquellas respecto de las que el aportante tenga conocimiento, a la fecha de devengo del Impuesto, que han sido objeto de disposición por el titular del patrimonio protegido.

El importe de la reducción coincidirá con el de las aportaciones realizadas durante el ejercicio, con el límite de 8.000 euros anuales por cada aportante y de 24.250 euros anuales para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que efectúen aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido.

Por otra parte, la reducción por este concepto no podrá superar el importe positivo de la base imponible del aportante una vez practicadas las reducciones correspondientes a las circunstancias laborales, personales y familiares del contribuyente. Las aportaciones que excedan de los límites anteriores darán derecho a reducir la base imponible de los cuatro períodos impositivos siguientes.

- c) Reducciones por aportaciones a sistemas de previsión social, incluyendo los planes de pensiones, las mutualidades de previsión social y los planes de previsión asegurados. Dentro de este incentivo fiscal cabe diferenciar varios conceptos:
  - c.1) Las aportaciones realizadas por los partícipes a planes de pensiones, incluyendo las contribuciones del promotor que les hubiesen sido imputadas en concepto de rendimientos del trabajo, cantidades aportadas en virtud de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, en la parte que tuviera por objeto la cobertura de determinadas contingencias (jubilación o situación asimilable; invalidez laboral total o permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo y la gran invalidez; y fallecimiento) o, tratándose de seguros concertados por trabajadores por cuenta ajena o socios trabajadores, aquellos que instrumentaran los compromisos por pensiones asumidos por las empresas y con inclusión del desempleo para los socios trabajadores y primas satisfechas a los planes de previsión asegurados. El conjunto de las aportaciones anuales máximas que podían dar derecho a reducir la base imponible realizadas a los mencionados sistemas de previsión social, incluyendo, en su caso, las que hubiesen sido imputadas por los promotores, no pudieron exceder los límites establecidos para los planes de pensiones en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (BOE de 13 de diciembre).

En el ejercicio 2005, el límite máximo para las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, fue, con carácter general, de 8.000 euros, sin incluir las contribuciones empresariales que los promotores de mutualidades de previsión social o de planes de pensiones del sistema de empleo imputan a los mutualistas o partícipes. La reducción para estas contribuciones empresariales tenía el mismo límite máximo, 8.000 euros con carácter general, actuando ambos topes por separado. No obstante, tratándose de partícipes o mutualistas mayores de 52 años, los límites anteriores se incrementaban en función de la edad, en 1.250 euros adicionales por cada año de exceso sobre la edad de 52, hasta llegar a un máximo de 24.250 euros para contribuyentes mayores de 65 años.

Si las aportaciones y contribuciones se hicieron a planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados constituidos a favor de personas con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, el límite máximo de la reducción fue de 24.250 euros si las aportaciones las realizó el propio minusválido y de 8.000 euros si las llevaron a cabo personas con las que existiese relación de parentesco o tutoría con aquel. Estos límites no eran acumulables, por lo que, computando tanto las aportaciones realizadas por la persona minusválida como las realizadas por los parientes de éste, la reducción no pudo superar los 24.250 euros.

Por otra parte, como novedad en 2005, las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones de otros Estados miembros de la Unión Europea podían ser reducibles en las mismas condiciones y circunstancias que si se hicieran a instituciones domiciliadas en España.

- c.2) Aportaciones realizadas por los contribuyentes a sistemas de previsión social de los que fuese partícipe o mutualista su cónyuge, siempre que éste no obtuviese rentas a integrar en la parte general de la base imponible o las obtuviese en cuantía inferior a 8.000 euros anuales. La reducción por este concepto tuvo un límite máximo de 2.000 euros, con independencia de los límites anteriores.
- c.3) Aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel, con el límite de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio si dicha suma fue inferior a 22.838,46 euros anuales o esta última cantidad, en caso contrario.

En caso de tributación conjunta, los límites anteriores se aplicaban de forma independiente e individual a cada partícipe o mutualista integrado en la unidad familiar.

Por otra parte, la aplicación de las reducciones correspondientes al régimen general de aportaciones directas y contribuciones empresariales a los sistemas de previsión social de los que fuese partícipe o mutualista el contribuyente o su cónyuge no podía dar lugar a una base liquidable general negativa. En caso de tributación conjunta, la reducción aplicable por cada partícipe o mutualista no podía dar lugar a una base liquidable general negativa calculada de forma individual para cada uno de ellos.

Por último, en relación con las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, hay que tener en cuenta que los partícipes y los mutualistas contribuyentes del impuesto pudieron solicitar que aquellas cantidades aportadas, incluidas las contribuciones del promotor que les hubiesen sido imputadas, que, por exceder de los límites cuantitativos de reducción fiscal indicados, no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible, lo fueran en los cinco ejercicios siguientes.

- d) Reducciones por pensiones compensatorias a favor del cónyuge y anualidades por alimentos, excepto las fijadas en favor de los hijos, satisfechas ambas por decisión judicial.

Si la base liquidable general resultaba ser una cantidad negativa, su importe podía compensarse con las bases liquidables positivas de los cuatro ejercicios siguientes. En 2005, por lo tanto, la base liquidable objeto de gravamen fue el resultado de la compensación de las bases liquidables generales negativas de 2001, 2002, 2003 y 2004.

En el cuadro 1.14 se presentan los resultados agregados de la determinación de la base liquidable de los ejercicios 2004 y 2005, partiendo de la base imponible.

En el ejercicio 2005, el importe teórico o consignado por los contribuyentes en sus liquidaciones para el conjunto de las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares fue de 52.282,7 millones de euros, lo que supuso un aumento del 3,8 por ciento respecto al ejercicio anterior. No obstante, la minoración realmente aplicada en la base imponible del impuesto por este concepto ascendió a 45.634,1 millones de euros, no pudiéndose aplicar los 6.648,6 millones restantes por no alcanzar la base imponible una cuantía suficiente para absorber la totalidad de las reducciones consignadas. En el cuadro 1.14 se ha optado por presentar las cantidades teóricas y no las aplicadas, porque, para estas últimas, no se dispone de información estadística individualizada de cada una de las reducciones que forman este grupo. El



Cuadro 1.14

**DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2004 Y 2005**

	Liquidaciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación
<b>1. BASE IMPONIBLE</b>	-	-	-	<b>256.826,0</b>	<b>287.805,3</b>	<b>12,1</b>	-	-	-
2. Reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares (1)	15.126.273	15.765.366	4,2	50.383,7	52.282,7	3,8	3.331	3.316	-0,4
2.1. Por rendimientos del trabajo	14.716.960	15.350.425	4,3	38.927,9	40.350,6	3,7	2.645	2.629	-0,6
2.2. Por prolongación de la act. laboral	30.987	29.611	-4,4	75,7	72,7	-4,0	2.442	2.454	0,5
2.3. Por movilidad geográfica	17.038	20.338	19,4	43,1	51,3	19,1	2.527	2.521	-0,2
2.4. Por cuidado de hijos	1.402.144	1.491.649	6,4	1.288,2	1.327,8	3,1	919	890	-3,1
2.5. Por edad	2.930.524	3.033.765	3,5	2.995,6	3.084,3	3,0	1.022	1.017	-0,5
2.6. Por asistencia	1.390.616	1.447.680	4,1	1.639,5	1.695,8	4,1	1.172	1.171	0,0
2.7. Por discapacidad	-	-	-	5.423,6	5.700,2	5,10	-	-	-
2.7.1. Contribuyentes	979.915	1.031.959	5,3	2.957,6	3.114,4	5,3	3.018	3.018	0,0
2.7.2. Ascendientes o descendientes	264.017	271.867	3,0	898,5	918,9	2,3	3.403	3.380	-0,7
2.7.3. Trabajadores activos	192.484	206.247	7,2	644,2	690,3	7,2	3.347	3.347	0,0
2.7.4. Gastos de asistencia	456.177	479.871	5,2	923,3	976,7	5,8	2.024	2.035	0,6
3. Reducción por aportaciones a patrimonios de discapacitados (2)	1.047	1.346	28,6	3,0	4,6	53,7	2.859	3.419	19,6
4. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (2) (3)	-	-	-	6.577,9	7.328,0	11,4	-	-	-
4.1. Régimen general	3.678.402	4.040.465	9,8	6.418,0	7.151,6	11,4	1.745	1.770	1,4
4.2. Cónyuges	115.265	121.626	5,5	117,8	130,0	10,3	1.022	1.069	4,6
4.3. Minusválidos	11.921	11.157	-6,4	29,6	33,1	11,7	2.485	2.966	19,4
4.4. Deportistas profesionales	2.387	2.430	1,8	12,5	13,3	6,3	5.248	5.480	4,4
5. Reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos (2)	61.186	62.821	2,7	406,3	455,7	12,2	6.640	7.255	9,3
6. Reducciones inaplicadas (4)	-	-	-	7.599,2	7.352,7	-3,2	-	-	-
7. Compensaciones bases liquidables negativas de ejerc. anteriores	19.244	18.040	-6,3	109,3	114,3	4,6	5.681	6.338	11,6
<b>8. BASE LIQUIDABLE = (1-2-3-4-5+6-7)</b>	-	-	-	<b>206.945,1</b>	<b>234.972,7</b>	<b>13,5</b>	-	-	-
<b>8.1. Parte general</b>	<b>13.195.778</b>	<b>13.918.923</b>	<b>5,5</b>	<b>191.976,9</b>	<b>212.726,2</b>	<b>10,8</b>	<b>14.548</b>	<b>15.283</b>	<b>5,1</b>
<b>8.2. Parte especial</b>	<b>1.289.648</b>	<b>1.622.022</b>	<b>25,8</b>	<b>14.968,2</b>	<b>22.246,4</b>	<b>48,6</b>	<b>11.606</b>	<b>13.715</b>	<b>18,2</b>

(1) Los datos se refieren a las reducciones teóricas o consignadas por los contribuyentes, no a las cantidades aplicadas en la liquidación del impuesto, de las cuales no se dispone de información estadística individualizada para cada una de las reducciones. En el ejercicio 2005, la cantidad aplicada por el conjunto de reducciones que forman este grupo fue inferior en 6.648,6 millones de euros a la consignada. Dicha diferencia está comprendida en el concepto 6 del presente cuadro (reducciones inaplicadas).

(2) Por razones de coherencia con la información referente a las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares, se recogen las cantidades consignadas, no las aplicadas. La diferencia entre dichas cantidades en el ejercicio 2005 fue de 590,1 millones de euros para el conjunto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y de 94,8 millones de euros para las reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos. Ambas cantidades se incluyen en el concepto 6 del presente cuadro (reducciones inaplicadas).

(3) Incluye: planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados.

(4) Debidas a que los importes de las reducciones consignados por algunos contribuyentes exceden de su base imponible.

número de liquidaciones en las que se consignaron estas reducciones creció el 4,2 por ciento hasta situarse en 15.765.366, esto es, el 92,2 por ciento del total de liquidaciones presentadas por el período impositivo 2005. De dichas cifras resulta una reducción media de 3.316 euros por liquidación, cifra ligeramente inferior, en el 0,4 por ciento, a la del ejercicio 2004 (si se tiene en cuenta la cuantía efectivamente aplicada en el ejercicio 2005, la reducción media que se obtiene es de 2.895 euros por liquidación).

Más de las tres cuartas partes (concretamente, el 77,2 por ciento) del importe total del grupo de reducciones consignadas por circunstancias laborales, personales y familiares correspondió a la reducción por rendimientos del trabajo, la cual se analizará con detalle mas adelante, en el subapartado 2.1.2.2.4.2. A la reducción por rendimientos por trabajo, cuyo importe ascendió a 40.350,6 millones de euros (38.927,9 millones de euros en 2004) les siguieron en importancia cuantitativa la reducción por discapacidad de los contribuyentes, con 3.114,4 millones de euros (2.957,6 millones de euros en 2004), la reducción por edad, con 3.084,3 millones de euros (2.995,6 millones de euros en 2004), la reducción por asistencia, con 1.695,8 millones de euros (1.629,5 millones de euros en 2004), la reducción por el cuidado de hijos menores de tres años, con 1.327,8 millones de euros (1.288,2 millones de euros en 2004), la reducción por gastos de asistencia de los discapacitados, con 976,7 millones de euros (923,3 millones de euros en 2004), la reducción por discapacidad de ascendientes o descendientes, con 918,9 millones de euros (898,5 millones de euros en 2004), la reducción por discapacidad de trabajadores activos, con 690,3 millones de euros (644,2 millones de euros en 2004), la reducción por prolongación de la actividad laboral, con 72,7 millones de euros (75,7 millones de euros en 2004) y, finalmente, la reducción por movilidad geográfica, con 51,3 millones de euros (43,1 millones de euros en 2004).

La reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados fue consignada en 1.346 liquidaciones por un importe total de 4,6 millones de euros, esto es, 3.419 euros por liquidación, cifra superior en el 19,6 por ciento a la del ejercicio 2004 (2.859 euros, correspondientes a 3,0 millones de euros repartidos entre 1.047 liquidaciones).

El importe consignado para el conjunto de las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en 2005 se incrementó en el 11,4 por ciento respecto al año anterior, situándose en un total de 7.328,0 millones de euros, de los cuales 7.151,6 millones de euros (el 97,6 por ciento del total) correspondieron al régimen general, 130,0 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 33,1 millones de euros aportaciones realizadas a favor de minusválidos en grado igual o superior al 65 por ciento y el resto, 13,3 millones de euros, correspondieron a las aportaciones a la Mutualidad de Previsión Social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

No obstante, hay que tener en cuenta que el importe consignado en concepto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, en la práctica, no incidió en su integridad sobre la base imponible del impuesto, debido a la insuficiencia de la cuantía de dicha magnitud una vez aplicadas las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares y por aportaciones a patrimonios de discapacitados. La cantidad finalmente aplicada en la liquidación del impuesto por este grupo de reducciones fue de 6.737,9 millones de euros. De la diferencia entre esta última cifra y el importe consignado para estas reducciones (7.328,0 millones de euros), se deduce no pudo ser aplicado en la liquidación de 2005 un total de 590,1 millones de euros (el 8,1 por ciento del importe consignado), de los cuales 570,7 millones de euros correspondían al régimen general, 10,1 millones de euros a las aportaciones a instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 7,8 millones de euros a las aportaciones realizadas a favor de minusválidos y 1,5 millones de euros a las aportaciones de deportistas profesionales. En el cuadro 1.14 se presentan las cantidades consignadas y no las aplicadas por razones de coherencia con la información referente a las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares. En el apartado 2.1.2.2.4.3 se recoge un análisis detallado de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

El número de liquidaciones en las que se consignaron reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos fue de 62.821, lo que supuso un incremento del 2,7 por ciento respecto a 2004. El aumento registrado por el importe de esta reducción fue muy superior al del número de liquidaciones, el 12,2 por ciento, alcanzando un total de 455,7 millones de euros. Como consecuencia, la reducción media teórica se situó en 7.255 euros (6.640 euros en 2004). Como en el caso los dos grupos anteriores de reducciones, la información que se presenta en el cuadro 1.14 corresponde a las cantidades teóricas o consignadas por los contribuyentes. El importe finalmente aplicado por este concepto fue de 360,9 millones de euros, lo que significa que 94,8 millones de euros (el 20,8 por ciento del importe consignado) quedaron sin poder ser aplicados en la liquidación del ejercicio 2005.

La cuantía de las bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores y compensadas en el período impositivo de 2005 fue de 114,3 millones de euros, el 4,6 por ciento más que el importe compensado en el ejercicio anterior.

La base liquidable general del ejercicio 2005 ascendió a 212.726,2 millones de euros, cifra superior en el 10,8 por ciento a la del período impositivo anterior. Mucho más intenso fue el aumento del importe de la base liquidable especial, la cual creció a una tasa del 48,6 por ciento, hasta situarse en 22.246,4 millones de euros. Este fuerte crecimiento se debe al comportamiento expansivo de las ganancias patrimoniales generadas en más de un año (véase cuadro 1.6), principal componente de la base liquidable especial, como consecuencia, fundamentalmente, de los favorables resultados obtenidos en las inversiones bursátiles. De la suma de

las dos cifras anteriores se obtiene que la base liquidable total de 2005 fue de 234.972,7 millones de euros, importe superior en el 13,5 por ciento al correspondiente al período impositivo 2004 (206.945,1 millones de euros).

En el cuadro 1.15 se recoge la evolución entre los ejercicios 2001 y 2005 del total de la base liquidable, suma de sus partes general y especial.

*Cuadro 1.15*

### **EVOLUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2001/2005**

<b>Ejercicios</b>	<b>Importe (millones de euros)</b>	<b>% Tasas de variación</b>
2001	163.603,9	10,4
2002	176.707,8	8,0
2003	187.391,6	6,0
2004	206.945,1	10,4
2005	234.972,7	13,5

El ritmo de crecimiento del importe total de la base liquidable en 2005 fue sensiblemente superior a los registrados en los cuatro ejercicios precedentes (10,4 por ciento en 2001, 8 por ciento en 2002, 6 por ciento en 2003 y 10,4 por ciento en 2004), lo cual confirma la tendencia ya observada en 2004 hacia la gradual aceleración en el ritmo de crecimiento de esta magnitud, en contra de lo que había sucedido hasta 2003. Entre las razones de esa intensificación en 2005, se encuentran el fuerte crecimiento del saldo total de las ganancias patrimoniales (47,9 por ciento), sobre todo por el empuje de aquellas generadas en más de un año, junto a los moderados aumentos registrados en las minoraciones por mínimo personal y familiar y por rendimientos del trabajo (2,4 por ciento y 3,7 por ciento, respectivamente), a lo que habría que añadir, además, el empuje de los rendimientos del capital mobiliario (crecieron el 11,4 por ciento), motivado por el aumento de los intereses bancarios y el crecimiento de los dividendos repartidos por las empresas. Si se elimina el efecto de estos cuatro factores, el crecimiento de la base liquidable en 2005 sería del 7,4 por ciento. Hay que tener en cuenta, por último, que esta última tasa recoge el efecto de la aceleración de la masa salarial entre 2004 y 2005 (la masa salarial del sector privado creció el 6,7 por ciento en 2004 y el 8,2 por ciento en 2005).

El cuadro 1.16 recoge la distribución del importe total de la base liquidable de 2005 por tramos de renta. En él se constata que algo más de la mitad de la base liquidable, el 52,1 por ciento, se concentró en intervalos de renta no superiores a 36.000 euros. En las liquidaciones con rentas comprendidas entre 36.000 y 120.000 euros se encontraba el 33,3 por ciento del importe de esta partida y a partir de ese último nivel de renta, el 14,6 por ciento restante.

Cuadro 1.16

## DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 0	-1.073,2	-0,5	-0,5
0-1.500	-0,8	0,0	-0,5
1.500-3.000	0,1	0,0	-0,5
3.000-4.500	20,6	0,0	-0,4
4.500-6.000	112,2	0,0	-0,4
6.000-7.500	269,2	0,1	-0,3
7.500-9.000	889,1	0,4	0,1
9.000-10.500	2.204,7	0,9	1,0
10.500-12.000	4.072,2	1,7	2,8
12.000-13.500	5.855,5	2,5	5,3
13.500-15.000	6.912,9	2,9	8,2
15.000-16.500	7.250,9	3,1	11,3
16.500-18.000	7.620,2	3,2	14,5
18.000-19.500	7.729,6	3,3	17,8
19.500-21.000	7.590,3	3,2	21,0
21.000-22.500	8.250,9	3,5	24,6
22.500-24.000	8.371,0	3,6	28,1
24.000-25.500	7.953,0	3,4	31,5
25.500-27.000	8.079,0	3,4	34,9
27.000-28.500	7.735,4	3,3	38,2
28.500-30.000	7.248,4	3,1	41,3
30.000-33.000	14.213,7	6,0	47,4
33.000-36.000	11.060,3	4,7	52,1
36.000-39.000	8.994,8	3,8	55,9
39.000-42.000	7.596,9	3,2	59,1
42.000-45.000	6.545,6	2,8	61,9
45.000-48.000	5.782,6	2,5	64,4
48.000-51.000	5.204,5	2,2	66,6
51.000-54.000	4.618,5	2,0	68,6
54.000-57.000	4.111,0	1,7	70,3
57.000-60.000	3.695,1	1,6	71,9
60.000-66.000	6.280,1	2,7	74,6
66.000-72.000	5.152,4	2,2	76,8
72.000-78.000	4.264,1	1,8	78,6
78.000-84.000	3.506,1	1,5	80,1
84.000-90.000	2.946,1	1,3	81,3
90.000-96.000	2.493,9	1,1	82,4
96.000-120.000	7.103,1	3,0	85,4
120.000-144.000	4.527,6	1,9	87,3
144.000-168.000	3.180,0	1,4	88,7
168.000-192.000	2.401,1	1,0	89,7
192.000-216.000	1.841,1	0,8	90,5
216.000-240.000	1.499,9	0,6	91,1
240.000-360.000	4.756,5	2,0	93,1
360.000-480.000	2.607,8	1,1	94,3
480.000-600.000	1.811,3	0,8	95,0
Más de 600.000	11.687,3	5,0	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>234.972,7</b>	<b>100,0</b>	

En los cuadros II.1.21 y II.1.22 del Anexo Estadístico se presentan las distribuciones por tramos de renta de las bases liquidables general y especial.

#### 2.1.2.2.4.2. Reducción por rendimientos del trabajo

La reducción por rendimientos del trabajo pudo ser aplicada por aquellos contribuyentes que hubiesen obtenido rendimientos netos positivos del trabajo y pretendía actuar como un factor de discriminación positiva de este tipo de rentas, beneficiando en mayor grado a los contribuyentes con menores ingresos.

En el ejercicio 2005, esta reducción se definió de forma idéntica a la del ejercicio 2004: mediante una fórmula lineal decreciente que variaba entre un mínimo de 2.400 euros para contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 13.000 euros o rentas distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros y un máximo de 3.500 euros para aquellos con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 8.200 euros.

En el período impositivo 2005, la reducción por rendimientos del trabajo se consignó en 15.350.425 liquidaciones (el 89,7 por ciento del total) por un importe de 40.350,6 millones de euros, lo que supuso unos aumentos del 4,3 por ciento y 3,7 por ciento, respectivamente, respecto al ejercicio precedente. La reducción teórica media por este concepto fue de 2.629 euros, cifra ligeramente inferior, en el 0,6 por ciento, a la media de 2004 (véanse los cuadros 1.14 y 1.17, el último de los cuales recoge la distribución por tramos de renta del número de liquidaciones y del importe consignado de dicha reducción).

Destaca la importante concentración, tanto del número de liquidaciones como del importe de la reducción, en los niveles de menor renta, de lo que se infiere su notable efectividad como factor de discriminación positiva de las rentas del trabajo, al beneficiar en mayor grado a los contribuyentes que declaran menores ingresos netos. Así, por ejemplo, se observa que más de la mitad de la cuantía total de la reducción, concretamente el 54,8 por ciento, correspondió a contribuyentes con rentas inferiores a 16.500 euros, los cuales presentaron el 50,3 por ciento de las liquidaciones en las que se consignó este concepto.

#### 2.1.2.2.4.3. Sistemas de previsión social

Como ya se indicó en el apartado 2.1.2.2.4.1, el importe total del conjunto de las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social ascendió a 7.328,0 millones de euros, de los que 7.151,6 millones de euros (esto es, el 97,6 por ciento) correspondieron al régimen general (incluidas las aportaciones imputadas por los promotores a sus empleados), 130,0 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 33,1 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de minusválidos en grado igual o superior al 65 por ciento y 13,3 millones de euros

Cuadro 1.17

## DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN GENERAL POR RENDIMIENTOS DEL TRABAJO SEGÚN TRAMOS DE RENTA<sup>(1)</sup>. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	24.923	0,2	0,2	54,3	0,1	0,1	2.181
0-1.500	59.746	0,4	0,6	56,8	0,1	0,3	950
1.500-3.000	123.797	0,8	1,4	253,3	0,6	0,9	2.046
3.000-4.500	230.019	1,5	2,9	714,7	1,8	2,7	3.107
4.500-6.000	447.963	2,9	5,8	1.496,8	3,7	6,4	3.341
6.000-7.500	825.784	5,4	11,2	2.823,9	7,0	13,4	3.420
7.500-9.000	895.927	5,8	17,0	3.043,6	7,5	20,9	3.397
9.000-10.500	946.036	6,2	23,2	2.998,5	7,4	28,4	3.170
10.500-12.000	1.084.405	7,1	30,2	3.100,1	7,7	36,0	2.859
12.000-13.500	1.125.848	7,3	37,6	2.872,3	7,1	43,2	2.551
13.500-15.000	1.046.991	6,8	44,4	2.541,7	6,3	49,5	2.428
15.000-16.500	905.319	5,9	50,3	2.173,8	5,4	54,8	2.401
16.500-18.000	808.656	5,3	55,5	1.932,1	4,8	59,6	2.389
18.000-19.500	706.168	4,6	60,1	1.683,8	4,2	63,8	2.384
19.500-21.000	607.396	4,0	64,1	1.448,2	3,6	67,4	2.384
21.000-22.500	584.722	3,8	67,9	1.395,3	3,5	70,9	2.386
22.500-24.000	535.677	3,5	71,4	1.279,0	3,2	74,0	2.388
24.000-25.500	463.797	3,0	74,4	1.107,6	2,7	76,8	2.388
25.500-27.000	432.803	2,8	77,2	1.033,7	2,6	79,3	2.388
27.000-28.500	384.482	2,5	79,7	918,7	2,3	81,6	2.389
28.500-30.000	335.069	2,2	81,9	800,7	2,0	83,6	2.390
30.000-33.000	599.965	3,9	85,8	1.434,2	3,6	87,1	2.391
33.000-36.000	411.583	2,7	88,5	983,4	2,4	89,6	2.389
36.000-39.000	299.100	1,9	90,5	714,3	1,8	91,4	2.388
39.000-42.000	228.705	1,5	92,0	546,0	1,4	92,7	2.387
42.000-45.000	179.825	1,2	93,1	429,2	1,1	93,8	2.387
45.000-48.000	146.651	1,0	94,1	350,0	0,9	94,6	2.387
48.000-51.000	122.055	0,8	94,9	291,4	0,7	95,4	2.387
51.000-54.000	100.827	0,7	95,5	240,6	0,6	96,0	2.386
54.000-57.000	83.855	0,5	96,1	199,9	0,5	96,4	2.384
57.000-60.000	70.770	0,5	96,5	168,8	0,4	96,9	2.385
60.000-66.000	110.296	0,7	97,3	263,1	0,7	97,5	2.385
66.000-72.000	81.204	0,5	97,8	193,6	0,5	98,0	2.384
72.000-78.000	60.893	0,4	98,2	145,0	0,4	98,4	2.381
78.000-84.000	45.474	0,3	98,5	108,2	0,3	98,6	2.380
84.000-90.000	34.996	0,2	98,7	83,3	0,2	98,8	2.380
90.000-96.000	27.341	0,2	98,9	65,0	0,2	99,0	2.378
96.000-120.000	66.097	0,4	99,3	157,0	0,4	99,4	2.375
120.000-144.000	32.976	0,2	99,5	78,2	0,2	99,6	2.371
144.000-168.000	18.971	0,1	99,7	45,0	0,1	99,7	2.371
168.000-192.000	12.184	0,1	99,7	28,9	0,1	99,8	2.368
192.000-216.000	8.125	0,1	99,8	19,2	0,0	99,8	2.369
216.000-240.000	5.809	0,0	99,8	13,8	0,0	99,8	2.370
240.000-360.000	13.953	0,1	99,9	32,9	0,1	99,9	2.358
360.000-480.000	5.051	0,0	99,9	11,9	0,0	100,0	2.348
480.000-600.000	2.490	0,0	100,0	5,8	0,0	100,0	2.324
Más de 600.000	5.701	0,0	100,0	13,1	0,0	100,0	2.296
<b>TOTAL</b>	<b>15.350.425</b>	<b>100,0</b>		<b>40.350,6</b>	<b>100,0</b>		<b>2.629</b>

(1) Cantidades teóricas o consignadas por los contribuyentes en sus liquidaciones.

correspondieron a aportaciones a la Mutualidad de Previsión Social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

El número de liquidaciones en las que se consignaron aportaciones correspondientes al régimen general presentó un crecimiento del 9,8 por ciento, mientras que el importe de la reducción por este concepto aumentó el 11,4 por ciento. Como resultado, la reducción media por liquidación experimentó un moderado ascenso, del 1,4 por ciento.

Las liquidaciones con aportaciones y contribuciones a favor de minusválidos registraron un retroceso del 6,4 por ciento respecto al ejercicio 2004, mientras que el importe teórico de las reducciones por este concepto creció a una tasa del 11,7 por ciento. Como consecuencia, la reducción media por liquidación aumentó el 19,4 por ciento, pasando de 2.485 euros en 2004 a 2.966 euros en 2005.

La reducción adicional por aportaciones realizadas a planes de pensiones y mutualidades de previsión social de los que fuese socio o partícipe el cónyuge del contribuyente se consignó en 121.626 liquidaciones, cifra superior en el 5,5 por ciento a la de 2004. El importe de esta reducción creció a una tasa del 10,3 por ciento y la reducción media registró un aumento del 4,6 por ciento, situándose en 1.069 euros.

Las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel se consignaron en 2.430 liquidaciones, el 1,8 por ciento más que en el ejercicio 2004. El importe de dichas aportaciones se incrementó en el 6,3 por ciento, al pasar de 12,5 millones de euros en 2004 a 13,3 millones de euros en 2005. Como consecuencia, la reducción media para este colectivo de contribuyentes superó en el 4,4 por ciento a la del ejercicio 2004, hasta alcanzar la cifra de 5.480 euros.

Si se comparan las cifras correspondientes a los importes totales de las reducciones declaradas de la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en los ejercicios 2004 y 2005 (6.577,9 millones de euros y 7.328,0 millones de euros, respectivamente), se obtiene (véase cuadro 1.14) un incremento para este último año del 11,4 por ciento, tasa superior en tres puntos porcentuales a la de 2004 (8,4 por ciento) y cercana a la de los ejercicios 2001 y 2002 (en 2001 el crecimiento fue del 9,8 por ciento y en 2002 del 10,2 por ciento). Este comportamiento está en línea con la expansión del uso de esta fórmula de ahorro-previsión en los últimos años, fenómeno en el que incide, en parte, el tratamiento fiscal cada vez más favorable a los contribuyentes que realizan aportaciones a estos instrumentos financieros. En el ejercicio 2003 se registró un aumento muy superior a los anteriores, el 23,5 por ciento, como consecuencia, fundamentalmente, de la ampliación del ámbito objetivo de estas reducciones en dicho año a través de la creación de los planes de previsión asegurados y la elevación de los límites absolutos aplicables.



Las contribuciones satisfechas por empresas o entidades como promotoras de planes de pensiones, e imputadas a los contribuyentes (que éstos integran en su base imponible como rentas del trabajo) ascendieron en 2005 a 1.148,1 millones de euros, cifra que supera en el 12,6 por ciento a la de 2004. El número de liquidaciones en las que se recogieron estas imputaciones creció a una tasa más elevada, el 20,3 por ciento, situándose en un total de 1.255.295. La cuantía media por liquidación que se obtiene para 2005 es de 915 euros, frente a 977 euros en 2004. Como ya se comentó anteriormente, dentro de estas contribuciones se recogen por primera vez en 2005 las aportaciones y contribuciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, satisfechas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo.

La distribución por tramos de renta de estas contribuciones en el ejercicio 2005 se muestra en el cuadro 1.18.

Más de la mitad del importe de las contribuciones imputadas, el 53,9 por ciento, correspondió a contribuyentes con rentas inferiores a 51.000 euros, que presentaron el 84,6 por ciento del número de liquidaciones objeto de imputación de contribuciones a planes de pensiones.

En el cuadro 1.19 se presenta la distribución agregada de las contribuciones imputadas por los promotores y las aportaciones individuales a planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados, efectuadas directamente por los contribuyentes y correspondientes al régimen general (esto es, excluidas las realizadas a favor de los cónyuges, de minusválidos en grado superior al 65 por ciento y las aportaciones de deportistas profesionales). Según se observa en dicho cuadro, el número total de liquidaciones del ejercicio 2005 en las que se consignaron los conceptos señalados fue de 4.040.465, es decir, el 23,6 por ciento del total de liquidaciones (el 22,3 por ciento en 2004). La cuantía media de la reducción fue de 1.770 euros (1.745 euros en 2004).

La distribución por tramos del cuadro 1.19 revela, entre otros aspectos, que algo más de las tres cuartas partes de las liquidaciones en las que se consignaron imputaciones o aportaciones a sistemas de previsión social en 2005 pertenecieron a contribuyentes con rentas inferiores a 39.000 euros, aunque el importe acumulado de dichas imputaciones y/o aportaciones hasta ese nivel de renta sólo comprendió el 48,7 por ciento del total. En cambio, en los tramos superiores a 72.000 euros de renta se concentró el 23,4 por ciento del importe de las imputaciones y/o aportaciones, aunque correspondieron sólo al 6,1 por ciento del número de liquidaciones en que se recogieron aquellas. Ello se debe a que esta reducción está ligada a la capacidad de ahorro de los contribuyentes, como se pone de manifiesto también en la cuantía media, que aumenta gradual y sistemáticamente a medida que crece el nivel de renta.

Cabe volver a señalar que las cifras anteriores corresponden a los importes teóricos o consignados por los contribuyentes en sus liquidaciones, los cuales no se tradujeron en su integridad en minoraciones en la base imponible del impuesto.

Cuadro 1.18

**DISTRIBUCIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES IMPUTADAS  
POR LOS PROMOTORES DE PLANES DE PENSIONES SEGÚN  
TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	406	0,0	0,0	0,3	0,0	0,0	741
0-1.500	301	0,0	0,1	0,1	0,0	0,0	440
1.500-3.000	363	0,0	0,1	0,2	0,0	0,1	524
3.000-4.500	495	0,0	0,1	0,2	0,0	0,1	422
4.500-6.000	912	0,1	0,2	0,4	0,0	0,1	387
6.000-7.500	1.542	0,1	0,3	0,6	0,0	0,2	360
7.500-9.000	2.511	0,2	0,5	0,8	0,1	0,2	324
9.000-10.500	3.778	0,3	0,8	1,1	0,1	0,3	296
10.500-12.000	9.019	0,7	1,5	1,9	0,2	0,5	211
12.000-13.500	16.147	1,3	2,8	3,0	0,3	0,7	185
13.500-15.000	26.330	2,1	4,9	5,4	0,5	1,2	205
15.000-16.500	39.728	3,2	8,1	8,9	0,8	2,0	225
16.500-18.000	46.834	3,7	11,8	11,1	1,0	3,0	236
18.000-19.500	50.372	4,0	15,8	13,3	1,2	4,1	264
19.500-21.000	51.059	4,1	19,9	14,5	1,3	5,4	284
21.000-22.500	69.340	5,5	25,4	18,9	1,6	7,0	272
22.500-24.000	74.272	5,9	31,3	21,5	1,9	8,9	290
24.000-25.500	67.174	5,4	36,7	22,2	1,9	10,8	331
25.500-27.000	60.220	4,8	41,5	22,8	2,0	12,8	379
27.000-28.500	55.643	4,4	45,9	24,1	2,1	14,9	432
28.500-30.000	52.466	4,2	50,1	25,9	2,3	17,2	494
30.000-33.000	100.817	8,0	58,1	60,2	5,2	22,4	597
33.000-36.000	84.919	6,8	64,9	65,7	5,7	28,1	773
36.000-39.000	69.371	5,5	70,4	64,5	5,6	33,8	930
39.000-42.000	57.504	4,6	75,0	62,6	5,5	39,2	1.089
42.000-45.000	47.061	3,7	78,8	59,2	5,2	44,4	1.258
45.000-48.000	39.352	3,1	81,9	55,7	4,8	49,2	1.415
48.000-51.000	33.473	2,7	84,6	53,3	4,6	53,9	1.594
51.000-54.000	27.783	2,2	86,8	49,4	4,3	58,2	1.777
54.000-57.000	22.569	1,8	88,6	43,6	3,8	62,0	1.930
57.000-60.000	19.047	1,5	90,1	40,3	3,5	65,5	2.115
60.000-66.000	29.069	2,3	92,4	68,1	5,9	71,4	2.342
66.000-72.000	21.690	1,7	94,1	57,4	5,0	76,4	2.646
72.000-78.000	16.183	1,3	95,4	46,7	4,1	80,5	2.883
78.000-84.000	11.763	0,9	96,4	36,7	3,2	83,6	3.121
84.000-90.000	8.678	0,7	97,0	29,2	2,5	86,2	3.361
90.000-96.000	6.483	0,5	97,6	23,9	2,1	88,3	3.687
96.000-120.000	14.275	1,1	98,7	56,8	4,9	93,2	3.977
120.000-144.000	6.119	0,5	99,2	26,1	2,3	95,5	4.260
144.000-168.000	3.102	0,2	99,4	14,0	1,2	96,7	4.503
168.000-192.000	2.121	0,2	99,6	10,3	0,9	97,6	4.863
192.000-216.000	1.316	0,1	99,7	6,6	0,6	98,2	5.016
216.000-240.000	785	0,1	99,8	4,2	0,4	98,5	5.369
240.000-360.000	1.665	0,1	99,9	9,6	0,8	99,4	5.793
360.000-480.000	540	0,0	99,9	3,0	0,3	99,6	5.508
480.000-600.000	215	0,0	100,0	1,5	0,1	99,8	6.858
Más de 600.000	483	0,0	100,0	2,6	0,2	100,0	5.464
<b>TOTAL</b>	<b>1.255.295</b>	<b>100,0</b>		<b>1.148,1</b>	<b>100,0</b>		<b>915</b>

Cuadro 1.19

**DISTRIBUCIÓN DE LAS APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES  
A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL (RÉGIMEN GENERAL)<sup>(1)</sup>,  
POR TRAMOS DE RENTA<sup>(2)</sup>. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	18.178	0,4	0,4	26,3	0,4	0,4	1.448
0-1.500	16.476	0,4	0,9	19,6	0,3	0,6	1.191
1.500-3.000	17.808	0,4	1,3	21,6	0,3	0,9	1.213
3.000-4.500	26.627	0,7	2,0	29,8	0,4	1,4	1.121
4.500-6.000	46.624	1,2	3,1	47,6	0,7	2,0	1.021
6.000-7.500	65.999	1,6	4,7	63,6	0,9	2,9	963
7.500-9.000	89.900	2,2	7,0	83,8	1,2	4,1	932
9.000-10.500	115.619	2,9	9,8	102,7	1,4	5,5	889
10.500-12.000	149.227	3,7	13,5	128,0	1,8	7,3	858
12.000-13.500	175.417	4,3	17,9	149,3	2,1	9,4	851
13.500-15.000	189.031	4,7	22,5	163,3	2,3	11,7	864
15.000-16.500	191.022	4,7	27,3	170,1	2,4	14,1	890
16.500-18.000	186.900	4,6	31,9	172,1	2,4	16,5	921
18.000-19.500	178.776	4,4	36,3	173,2	2,4	18,9	969
19.500-21.000	165.625	4,1	40,4	166,0	2,3	21,2	1.002
21.000-22.500	177.107	4,4	44,8	169,9	2,4	23,6	960
22.500-24.000	173.771	4,3	49,1	170,5	2,4	26,0	981
24.000-25.500	158.190	3,9	53,0	166,6	2,3	28,3	1.053
25.500-27.000	149.104	3,7	56,7	169,1	2,4	30,7	1.134
27.000-28.500	136.355	3,4	60,1	167,0	2,3	33,0	1.225
28.500-30.000	126.660	3,1	63,2	165,4	2,3	35,3	1.306
30.000-33.000	237.677	5,9	69,1	344,9	4,8	40,1	1.451
33.000-36.000	190.010	4,7	73,8	325,0	4,5	44,7	1.711
36.000-39.000	150.209	3,7	77,5	290,2	4,1	48,7	1.932
39.000-42.000	122.245	3,0	80,5	268,8	3,8	52,5	2.199
42.000-45.000	99.781	2,5	83,0	238,8	3,3	55,8	2.393
45.000-48.000	84.136	2,1	85,1	220,7	3,1	58,9	2.624
48.000-51.000	72.610	1,8	86,9	209,8	2,9	61,9	2.890
51.000-54.000	61.092	1,5	88,4	190,6	2,7	64,5	3.120
54.000-57.000	51.950	1,3	89,7	176,3	2,5	67,0	3.393
57.000-60.000	44.536	1,1	90,8	160,5	2,2	69,2	3.603
60.000-66.000	71.166	1,8	92,6	283,8	4,0	73,2	3.988
66.000-72.000	54.158	1,3	93,9	244,7	3,4	76,6	4.519
72.000-78.000	41.652	1,0	94,9	205,3	2,9	79,5	4.929
78.000-84.000	31.697	0,8	95,7	170,6	2,4	81,9	5.384
84.000-90.000	24.782	0,6	96,3	141,9	2,0	83,9	5.728
90.000-96.000	19.645	0,5	96,8	120,3	1,7	85,5	6.124
96.000-120.000	47.914	1,2	98,0	327,7	4,6	90,1	6.839
120.000-144.000	24.450	0,6	98,6	186,1	2,6	92,7	7.609
144.000-168.000	14.271	0,4	99,0	118,4	1,7	94,4	8.293
168.000-192.000	9.309	0,2	99,2	81,6	1,1	95,5	8.765
192.000-216.000	6.216	0,2	99,3	56,8	0,8	96,3	9.146
216.000-240.000	4.454	0,1	99,5	40,5	0,6	96,9	9.102
240.000-360.000	10.718	0,3	99,7	103,1	1,4	98,3	9.621
360.000-480.000	4.040	0,1	99,8	41,2	0,6	98,9	10.207
480.000-600.000	2.228	0,1	99,9	23,1	0,3	99,2	10.359
Más de 600.000	5.103	0,1	100,0	55,1	0,8	100,0	10.791
<b>TOTAL</b>	<b>4.040.465</b>	<b>100,0</b>		<b>7.151,6</b>	<b>100,0</b>		<b>1.770</b>

(1) Se incluyen las aportaciones y contribuciones a planes de pensiones (tanto de los partícipes como de los promotores), mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados, salvo en los casos: cuando el cónyuge del contribuyente sea el partícipe o mutualista; el régimen especial de minusválidos; y aportaciones a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

(2) Cantidades teóricas o consignadas por los contribuyentes en sus liquidaciones. El importe aplicado fue de 6.580,9 millones de euros.

Del total del importe consignado por ese grupo de reducciones (7.328,0 millones de euros), fueron finalmente aplicados en la liquidación del impuesto 6.737,9 millones de euros, de los cuales 6.580,9 millones de euros correspondieron al régimen general (el 10 por ciento más de lo aplicado en el ejercicio 2004), 119,9 millones de euros por las aportaciones a los instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente (el 8 por ciento más que en 2004), 25,3 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de minusválidos en grado igual o superior al 65 por ciento (el 2,7 por ciento menos que en 2004) y 11,8 millones de euros por las aportaciones a la Mutualidad de Previsión Social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel (el 9,2 por ciento menos que en 2004).

A su vez, de los 590,1 millones de euros (el 8,1 por ciento del importe consignado) que no pudieron ser aplicados en la liquidación de 2005, 570,7 millones de euros correspondían al régimen general, 10,1 millones de euros a las aportaciones a instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 7,8 millones de euros a las aportaciones realizadas a favor de minusválidos y 1,5 millones de euros a las aportaciones de los deportistas profesionales y de alto nivel.

### 2.1.2.3. *Cuota íntegra*

La cuota íntegra es el resultado de aplicar los tipos y escalas de gravamen sobre los componentes de la base liquidable, general y especial. La cuota íntegra total está formada por la suma de la cuota íntegra estatal y la cuota íntegra autonómica o complementaria, girando sobre la base liquidable la tarifa estatal de gravamen en la primera y la autonómica o complementaria en la segunda.

En el ejercicio 2005 se deflactaron en el 2 por ciento (tasa de inflación prevista para dicho año) las escalas de gravamen del IRPF, lo que se materializó en un incremento igual a dicho porcentaje de los extremos de base liquidable general que delimitan los tramos sobre los que se aplican los diversos tipos marginales de las escalas progresivas de gravamen, tanto estatal como autonómica. En el cuadro 1.20 se recogen las escalas de gravamen vigentes en los períodos impositivos 2004 y 2005.

El cuadro 1.21 muestra la evolución de la cuota íntegra desde 2001 hasta 2005.

La cuota íntegra del ejercicio 2005 alcanzó el importe de 59.455,2 millones de euros, cantidad que, repartida entre el número total de 17.105.088 liquidaciones presentadas, se traduce en una media de 3.476 euros (si se consideran únicamente las liquidaciones con cuota íntegra positiva, la media sería de 4.268 euros; véase cuadro 1.25 del Anexo Estadístico II.1). Si se comparan estos resultados con los del ejercicio anterior, se obtiene un incremento del 13,1 por ciento en el importe total de esta magnitud y del 8,9 por ciento en su cuantía

Cuadro 1.20

**ESCALAS DE GRAVAMEN. IRPF 2004 Y 2005**

Ejercicio 2004				Ejercicio 2005			
Escalas	Tipos marginales			Escalas	Tipos marginales		
	Estatal	Autonómico	Global		Estatal	Autonómico	Global
<b>Gravamen sobre la base liquidable general</b>				<b>Gravamen sobre la base liquidable general</b>			
Tramos de base liquidable general (euros)				Tramos de base liquidable general (euros)			
Hasta 0,00	0,00%	0,00%	0,00%	Hasta 0,00	0,00%	0,00%	0,00%
Entre 0,01 y 4.000,00	9,06%	5,94%	15,00%	Entre 0,01 y 4.000,00	9,06%	5,94%	15,00%
Entre 4.000,01 y 13.800,00	15,84%	8,16%	24,00%	Entre 4.000,01 y 13.800,00	15,84%	8,16%	24,00%
Entre 13.800,01 y 25.800,00	18,68%	9,32%	28,00%	Entre 13.800,01 y 25.800,00	18,68%	9,32%	28,00%
Entre 25.800,01 y 45.000,00	24,71%	12,29%	37,00%	Entre 25.800,01 y 45.000,00	24,71%	12,29%	37,00%
Más de 45.000,00	29,16%	15,84%	45,00%	Más de 45.000,00	29,16%	15,84%	45,00%
<b>Gravamen sobre la base liquidable especial</b>	<b>9,06%</b>	<b>5,94%</b>	<b>15,00%</b>	<b>Gravamen sobre la base liquidable especial</b>	<b>9,06%</b>	<b>5,94%</b>	<b>15,00%</b>

Cuadro 1.21

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2001/2005**

Ejercicios	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasas de variación	Euros	% Tasas de variación
2001	43.836,7	11,9	2.941	7,4
2002	47.413,2	8,2	3.063	4,1
2003	47.737,8	0,7	2.986	-2,5
2004	52.570,0	10,1	3.191	6,9
2005	59.455,2	13,1	3.476	8,9

(\*) Calculada sobre el total de liquidaciones en cada ejercicio y considerando los importes en euros con céntimos.

media. El hecho de que el crecimiento de la cuota íntegra esté por debajo del de la base liquidable (cuatro décimas porcentuales menos) se debe al fuerte crecimiento de la base liquidable especial, gravada a un tipo fijo del 15 por ciento, tal y como ocurriera en los dos años precedentes.

Las tasas de variación de la cuota íntegra en 2005 siguen la pauta de lo ocurrido en los ejercicios 2001, 2002 y 2004, en los que la evolución de dicha magnitud venía definida por el de la base liquidable (véanse cuadros 1.15 y 1.21). En el período impositivo 2003, por el contrario, el comportamiento de la cuota íntegra fue muy dispar al de la base liquidable (el importe total de la base liquidable en 2003 creció el 6,1 por ciento, mientras que el de la cuota íntegra registró un ligero

Cuadro 1.22

## DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Número total de liquidaciones			Importe			Media* (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	100.263	0,6	0,6	1,0	0,0	0,0	10
0-1.500	259.114	1,5	2,1	0,1	0,0	0,0	1
1.500-3.000	226.978	1,3	3,4	0,3	0,0	0,0	1
3.000-4.500	331.105	1,9	5,4	3,3	0,0	0,0	10
4.500-6.000	553.173	3,2	8,6	17,1	0,0	0,0	31
6.000-7.500	934.933	5,5	14,1	40,6	0,1	0,1	43
7.500-9.000	1.006.669	5,9	19,9	136,3	0,2	0,3	135
9.000-10.500	1.054.279	6,2	26,1	341,3	0,6	0,9	324
10.500-12.000	1.181.724	6,9	33,0	668,5	1,1	2,0	566
12.000-13.500	1.216.885	7,1	40,1	1.043,9	1,8	3,8	858
13.500-15.000	1.130.583	6,6	46,7	1.290,8	2,2	6,0	1.142
15.000-16.500	975.794	5,7	52,4	1.399,1	2,4	8,3	1.434
16.500-18.000	867.278	5,1	57,5	1.513,6	2,5	10,9	1.745
18.000-19.500	755.915	4,4	61,9	1.574,4	2,6	13,5	2.083
19.500-21.000	649.110	3,8	65,7	1.579,8	2,7	16,2	2.434
21.000-22.500	619.613	3,6	69,4	1.761,3	3,0	19,1	2.843
22.500-24.000	564.800	3,3	72,7	1.826,2	3,1	22,2	3.233
24.000-25.500	489.437	2,9	75,5	1.766,3	3,0	25,2	3.609
25.500-27.000	454.402	2,7	78,2	1.827,4	3,1	28,2	4.022
27.000-28.500	403.328	2,4	80,5	1.775,0	3,0	31,2	4.401
28.500-30.000	351.656	2,1	82,6	1.684,3	2,8	34,1	4.790
30.000-33.000	627.798	3,7	86,3	3.358,0	5,6	39,7	5.349
33.000-36.000	433.865	2,5	88,8	2.681,0	4,5	44,2	6.179
36.000-39.000	317.203	1,9	90,7	2.250,2	3,8	48,0	7.094
39.000-42.000	243.552	1,4	92,1	1.958,8	3,3	51,3	8.043
42.000-45.000	192.090	1,1	93,2	1.733,7	2,9	54,2	9.025
45.000-48.000	156.632	0,9	94,1	1.566,9	2,6	56,8	10.004
48.000-51.000	130.941	0,8	94,9	1.437,8	2,4	59,3	10.981
51.000-54.000	108.438	0,6	95,5	1.296,5	2,2	61,4	11.956
54.000-57.000	90.614	0,5	96,0	1.175,4	2,0	63,4	12.971
57.000-60.000	76.598	0,4	96,5	1.077,0	1,8	65,2	14.061
60.000-66.000	120.019	0,7	97,2	1.877,9	3,2	68,4	15.647
66.000-72.000	88.912	0,5	97,7	1.587,3	2,7	71,1	17.852
72.000-78.000	67.026	0,4	98,1	1.341,3	2,3	73,3	20.011
78.000-84.000	50.599	0,3	98,4	1.123,4	1,9	75,2	22.202
84.000-90.000	39.257	0,2	98,6	953,8	1,6	76,8	24.296
90.000-96.000	30.875	0,2	98,8	816,0	1,4	78,2	26.428
96.000-120.000	75.668	0,4	99,3	2.355,0	4,0	82,1	31.123
120.000-144.000	38.468	0,2	99,5	1.523,9	2,6	84,7	39.615
144.000-168.000	22.483	0,1	99,6	1.076,6	1,8	86,5	47.887
168.000-192.000	14.544	0,1	99,7	808,1	1,4	87,9	55.565
192.000-216.000	9.747	0,1	99,8	618,2	1,0	88,9	63.422
216.000-240.000	7.044	0,0	99,8	506,4	0,9	89,8	71.896
240.000-360.000	17.320	0,1	99,9	1.571,0	2,6	92,4	90.707
360.000-480.000	6.566	0,0	99,9	836,8	1,4	93,8	127.448
480.000-600.000	3.483	0,0	100,0	562,9	0,9	94,8	161.624
Más de 600.000	8.307	0,0	100,0	3.110,2	5,2	100,0	374.408
<b>TOTAL</b>	<b>17.105.088</b>	<b>100,0</b>		<b>59.455,2</b>	<b>100,0</b>		<b>3.476</b>

(\*) Calculada sobre el número total de liquidaciones anuales.

aumento del 0,7 por ciento y, además, es el único ejercicio en el que la cuota íntegra media presenta una tasa de variación negativa) como consecuencia de la bajada de los tipos de gravamen que conllevó la reforma parcial del impuesto llevada a cabo por la Ley 46/2002, en vigor desde el 1 de enero de dicho año.

La parte estatal de la cuota íntegra de 2005 ascendió a 38.634,5 millones de euros y la parte autonómica o complementaria a 20.820,7 millones de euros, con unas cuantías medias de 2.773 euros y 1.495 euros, respectivamente. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2004, se obtienen unos aumentos del 13 por ciento para la cuota íntegra estatal, del 13,3 por ciento para la autonómica y del 6,9 por ciento y 7,2 por ciento para las cuantías medias de dichas magnitudes.

El cuadro 1.22 recoge la distribución del total de la cuota íntegra (estatal más autonómica) en el ejercicio 2005 por tramos de renta.

A tenor de la información contenida en el cuadro 1.22, se constata una importante concentración de la cuota íntegra en las liquidaciones con mayores niveles de renta, como consecuencia, fundamentalmente, de la escala de gravamen, el mínimo personal y familiar, el conjunto de las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares y, especialmente, la debida a los rendimientos del trabajo. Así, por ejemplo, las liquidaciones con rentas superiores a 60.000 euros, el 3,5 por ciento del total, aportaron el 34,8 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio. Si se amplía el intervalo considerado hasta obtener una representación del 17,4 por ciento de las liquidaciones (a partir de 30.000 euros de renta), la aportación en términos de cuota íntegra se incrementa hasta el 65,9 por ciento. La mayor concentración correspondió al tramo de más de 600.000 euros de renta, con el 0,05 por ciento del total de liquidaciones y el 5,2 por ciento del importe de dicha magnitud.

#### **2.1.2.4. *Deducciones***

##### **2.1.2.4.1. *Deducciones en la cuota***

El cuadro 1.23 contiene la información de las deducciones correspondientes a los ejercicios 2004 y 2005, incluidas las compensaciones fiscales relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente, detallándose el número que se acogieron a las mismas, así como su importe y su cuantía media para cada uno de los conceptos. Cabe señalar que en dicho cuadro no se incluye la deducción por maternidad, dada su peculiaridad, tanto en lo que se refiere a la magnitud sobre la que se aplica (la cuota diferencial), como a la posibilidad de percibirse de forma anticipada y a su configuración como un «cuasi» impuesto negativo sobre la renta para determinados contribuyentes, al poder generar por sí misma la devolución de las cuotas finales de signo negativo (las restantes deducciones no pueden dar lugar a una cuota líquida negativa). En el apartado 2.1.2.9.2 se aborda con detalle el funcionamiento y los resultados correspondientes a dicha deducción.

Cuadro 1.23

**DEDUCCIONES DE LA CUOTA<sup>(1)</sup>. IRPF 2004 Y 2005**

Concepto	Número de liquidaciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación
<b>EN LA CUOTA ÍNTEGRA</b>	-	-	-	<b>5.605,8</b>	<b>6.097,0</b>	<b>8,8</b>	-	-	-
Protección y difusión del Patrimonio Histórico	9.331	6.391	-31,5	0,9	0,7	-15,0	92	114	24,2
Donativos a determinadas entidades	1.594.663	1.794.516	12,5	111,4	123,1	10,6	70	69	-1,8
Inversión en la vivienda habitual	-	-	-	5.253,3	5.696,0	8,4	-	-	-
<i>Adquisición o rehabilitación</i>	-	-	-	4.757,9	5.172,2	8,7	-	-	-
- con financiación ajena	5.270.957	5.680.867	7,8	4.429,5	4.886,7	10,3	840	860	2,4
- sin financiación ajena	445.669	398.109	-10,7	328,4	285,5	-13,1	737	717	-2,7
<i>Construcción o ampliación</i>	300.620	323.475	7,6	251,7	294,4	16,9	837	910	8,7
<i>Obras en viviendas de minusválidos</i>	-	-	-	5,0	4,4	-11,7	-	-	-
- con financiación ajena	3.850	3.315	-13,9	3,4	2,9	-14,4	870	866	-0,6
- sin financiación ajena	2.199	1.992	-9,4	1,6	1,5	-6,3	739	765	3,4
<i>Cantidades depositadas en cuentas vivienda</i>	280.467	257.641	-8,1	238,7	225,0	-5,7	851	873	2,6
Actividades económicas:	-	-	-	59,5	64,0	7,5	-	-	-
<i>Incentivos y estímulos a la inversión empresarial (2)</i>	7.993	8.076	1,0	10,0	10,0	0,6	1.248	1.243	-0,4
<i>Dotaciones reserva inversiones en Canarias</i>	2.101	2.187	4,1	47,8	52,3	9,3	22.754	23.899	5,0
<i>Rendim. venta bienes corporales en Canarias</i>	428	392	-8,4	1,7	1,7	-2,0	3.957	4.233	7,0
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	36.278	38.468	6,0	91,2	101,6	11,5	2.513	2.642	5,1
Cantidades depositadas en cuentas ahorro-empresa	1.658	1.741	5,0	1,8	1,8	1,0	1.092	1.050	-3,9
Deducciones autonómicas	682.760	813.448	19,1	87,8	109,7	25,0	129	135	4,9
<b>EN LA CUOTA LÍQUIDA</b>	-	-	-	<b>1.651,4</b>	<b>1.955,8</b>	<b>18,4</b>	-	-	-
Doble imposición dividendos	2.256.283	2.330.166	3,3	1.584,9	1.895,6	19,6	702	813	15,8
Doble imposición internacional:	-	-	-	37,2	43,7	17,4	-	-	-
- <i>Rentas obtenidas y gravadas en extranjero</i>	25.813	36.447	41,2	36,8	42,3	14,9	1.427	1.161	-18,6
- <i>Transparencia fiscal internacional</i>	877	1.160	32,3	0,4	1,4	248,7	448	1.182	163,6
Doble imposición derechos imagen	76	79	3,9	0,4	0,7	47,3	5.907	8.371	41,7
Compensación arrendatarios vivienda habitual	90.413	79.828	-11,7	31,3	28,6	-8,7	346	358	3,4
Compensación deducción adquis. vivienda habitual	27.779	22.172	-20,2	14,5	11,8	-18,7	521	530	1,8
Retenciones deducibles de rendimientos bonificados	47.225	58.521	23,9	10,0	11,2	12,1	212	192	-9,5
Pérdida derecho deducciones e intereses demora	-	-	-	-26,9	-35,7	-32,7	-	-	-
<b>TOTAL</b>	-	-	-	<b>7.257,2</b>	<b>8.052,8</b>	<b>11,0</b>	-	-	-

(1) No se incluye la deducción por maternidad, aplicable en la cuota diferencial.

(2) Se incluyen: las deducciones establecidas en el Impuesto sobre Sociedades para las actividades económicas en estimación directa; las aplicables a los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en estimación objetiva por las inversiones y gastos realizados para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación; los incentivos fiscales relacionados con los siguientes acontecimientos de excepcional interés público: «Santiago de Compostela Capital Europea de la Cultura 2000», «Proyecto Cartuja 93», «Año Santo Jacobo 1999», «Salamanca Capital Europea de la Cultura 2002», «Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004», «Año Santo Jacobo 2004», «Caravaca Jubilar 2003», «XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005», «IV Centenario del Quijote», «Copa América 2007», «Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa», «Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela» y «Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Pekín 2008»; y, por último, las deducciones por inversiones realizadas en Canarias a las que se refiere la Ley 20/1991.



Conviene señalar, además, que en el cuadro 1.23 no se incluyen las deducciones consignadas por aquellos contribuyentes con cuota íntegra nula y que, a pesar de ello, los importes que se recogen en dicho cuadro exceden de las deducciones efectivamente practicadas, ya que no todos los contribuyentes con cuota íntegra positiva pudieron aplicar la totalidad de las deducciones consignadas en sus liquidaciones por insuficiencia parcial de cuota (únicamente pueden deducirse en los cuatro años siguientes las cantidades para evitar la doble imposición de dividendos que, por insuficiencia de la cuota líquida, no se hubiesen podido deducir en el ejercicio en el que se percibieron los mismos). La diferencia entre las cantidades consignadas por los contribuyentes con cuota íntegra positiva y las efectivamente aplicadas ascendió a 481,3 millones de euros en 2004 y a 559,7 millones de euros en 2005, lo que supuso un aumento del 16,3 por ciento entre ambos ejercicios. Ante la imposibilidad de distribuir esta cifra entre las distintas deducciones, se ha optado por efectuar el análisis utilizando las cantidades consignadas para ambos ejercicios.

El importe total de las deducciones en el ejercicio 2005 (excluyendo la deducción por maternidad) fue de 8.052,8 millones de euros, cifra superior en el 11 por ciento a la del ejercicio anterior, siendo esa tasa superior en 2,4 puntos porcentuales al aumento de las deducciones en el período impositivo 2004 (8,6 por ciento). La intensificación del crecimiento de las deducciones en 2005 se debe, fundamentalmente, al comportamiento fuertemente expansivo de la deducción por doble imposición de dividendos (si se elimina el efecto de dicha deducción, el aumento del conjunto de deducciones en 2005 sería del 8,5 por ciento). Del importe total de las deducciones en 2005, 6.097,0 millones de euros (el 75,7 por ciento), correspondieron a deducciones en la cuota íntegra y el resto, 1.955,8 millones de euros, a las deducciones que operaban en la cuota líquida, con unas tasas de variación del 8,8 por ciento y 18,4 por ciento, respectivamente, respecto a 2004.

En 2005, al igual que ocurriera en los cinco ejercicios precedentes, la mayor parte del importe total de las deducciones, concretamente el 70,7 por ciento, provino de los incentivos por inversión en la vivienda habitual. La cantidad deducida en el ejercicio 2005 por las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual ascendió a 5.696 millones de euros, con un crecimiento del 8,4 por ciento respecto al ejercicio precedente. Dicho crecimiento resulta moderado en comparación con la evolución de los precios de las viviendas, el fuerte crecimiento del endeudamiento de las familias por préstamos hipotecarios y el considerable dinamismo del mercado inmobiliario. La razón por la que los fuertes crecimientos del precio de la vivienda en los últimos años no se trasladan en su integridad al importe de las deducciones por inversión en vivienda habitual es la existencia de límites absolutos máximos en dichas deducciones. En el siguiente subapartado se analizan con más detalle los resultados correspondientes a las distintas modalidades de la deducción por inversión en vivienda habitual en el período impositivo 2005.

Otra de las deducciones destacables es la destinada a corregir la doble imposición de dividendos, la cual, tras registrar un incremento del 19,6 por ciento, se situó en 1.895,6 millones de euros en el ejercicio 2005, esto es, el 23,5 por ciento del importe total de las minoraciones en la cuota del IRPF de dicho ejercicio (unida a la deducción por inversión en la vivienda habitual, ambas absorbieron el 94,2 por ciento del importe total de las deducciones consignadas en el ejercicio 2005). Esta deducción será objeto de análisis específico más adelante (subapartado 2.1.2.4.3).

En cuanto a las demás deducciones, conviene mencionar, en primer lugar, la relativa a los donativos, la cual se consignó en 1.794.516 liquidaciones, número superior en el 12,5 por ciento a la del ejercicio 2004. El importe total de dicha deducción creció con una tasa del 10,6 por ciento, al pasar de 111,4 millones de euros en 2004 a 123,1 millones de euros en 2005 y su cuantía media fue de 69 euros por liquidación, un 1,8 por ciento menos que en 2004.

El conjunto de deducciones por el desarrollo de actividades económicas supuso un importe total de 64 millones de euros, produciéndose un aumento del 7,5 por ciento respecto al ejercicio 2004. La mayor parte de dicha cantidad, 52,3 millones de euros, correspondió a la deducción derivada de las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994), la cual registró un incremento del 9,3 por ciento respecto al ejercicio anterior; las liquidaciones en las que se consignaron esta deducción fueron 2.187, el 4,1 por ciento más que en 2004. Las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial, con un importe de 10 millones de euros, registraron un leve repunte del 0,6 por ciento en relación con el ejercicio 2004; el número de liquidaciones con estas deducciones creció tan sólo el 1 por ciento (7.993 en 2004 y 8.076 en 2005), por lo que la deducción media descendió el 0,4 por ciento al pasar de 1.248 euros en 2004 a 1.243 euros en 2005. Finalmente, la deducción relativa a los rendimientos obtenidos por la venta de bienes corporales en Canarias supuso en 2005 una minoración de 1,7 millones de euros, correspondientes a 392 liquidaciones, con unos descensos del 2 por ciento y del 8,4 por ciento, respectivamente, en relación con el período impositivo anterior.

La deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla se consignó en 38.468 liquidaciones y supuso un importe de 101,6 millones de euros, lo que implicó una media de 2.642 euros por liquidación. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2004, se obtienen unos aumentos del 6 por ciento en el número de liquidaciones, del 11,5 por ciento en el importe y del 5,1 por ciento en la cuantía media.

Sobresale el considerable retroceso registrado en la deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial, tanto en el número de liquidaciones (-31,5 por ciento) como en su importe (-15 por ciento). En el ejercicio 2005, esta deducción se consignó en 6.391 liquidaciones por un importe de 0,7 millones de euros (9.331 liquidaciones y 0,9 millones de euros en el período impositivo 2004).

La deducción por cantidades depositadas en cuentas ahorro-empresa se consignó en 1.741 liquidaciones por un importe de 1,8 millones de euros, de donde se obtiene una deducción media por liquidación de 1.050 euros y unas tasas de variación respecto al ejercicio 2004 del 5 por ciento, 1 por ciento y -3,9 por ciento, respectivamente.

Las deducciones autonómicas vigentes en el ejercicio 2005 supusieron una minoración de 109,7 millones de euros, correspondiente a 813.448 liquidaciones, con unos incrementos del 25 por ciento y del 19,1 por ciento, respectivamente, en comparación al período impositivo precedente. El comportamiento fuertemente expansivo de estas deducciones se debió a la creación de nuevas deducciones y/o al aumento de las cantidades a deducir con respecto a las existentes en 2004 en algunas Comunidades Autónomas (fueron los casos de Aragón, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Cataluña, Extremadura, Principado de Asturias, Illes Balears, Galicia, Murcia, La Rioja y Comunidad Valenciana).

Dentro de las deducciones que actúan en la cuota líquida, aparte de la deducción por doble imposición de dividendos, destacaron las motivadas por doble imposición internacional, que supusieron en 2005 una minoración de 43,7 millones de euros, cifra superior en el 17,4 por ciento a la del ejercicio anterior, como consecuencia, principalmente, del aumento en el importe de la deducción consignada por los contribuyentes con rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, que pasó de 36,8 millones de euros en 2004 a 42,3 millones de euros en 2005 (tasa de variación del 14,9 por ciento).

También merecen destacarse las compensaciones fiscales a favor de los arrendatarios de la vivienda habitual y de aquellos contribuyentes que vinieran aplicando la deducción por adquisición de la vivienda habitual bajo la vigencia de la antigua Ley 18/1991 del IRPF, para evitar el perjuicio que pudiera haberles ocasionado la reforma del impuesto que entró en vigor en 1999. En el primer caso, las liquidaciones afectadas fueron 79.828 y el importe de la compensación a los arrendatarios ascendió a 28,6 millones de euros, con unas tasas de variación negativas del 11,7 por ciento y del 8,7 por ciento, respectivamente, en comparación al ejercicio 2004. Estos descensos obedecieron, fundamentalmente, a la desaparición en el ejercicio 2005 de un colectivo de contribuyentes con derecho a beneficiarse de estas compensaciones fiscales en 2004, como consecuencia del incumplimiento de los requisitos establecidos, sobre todo de aquellos que hacen referencia a la antigüedad de los contratos de alquiler (anteriores al 24 de abril de 1998). La compensación por deducción en la adquisición de la vivienda habitual se consignó en 22.172 liquidaciones, el 20,2 por ciento menos que en el ejercicio 2004. El importe de la compensación disminuyó en el 18,7 por ciento, al pasar de 14,5 millones de euros en 2004 a 11,8 millones de euros en el ejercicio 2005.

Por último, cabe mencionar las retenciones deducibles de rendimientos bonificados, que supusieron una minoración de 11,2 millones de euros, corres-

pondientes a 58.521 liquidaciones, con unas tasas de variación del 12,1 por ciento y el 23,9 por ciento, respectivamente. Esta minoración se deriva de los beneficios fiscales procedentes del Impuesto sobre las Rentas del Capital reconocidos a las sociedades concesionarias de autopistas de peaje y a las restantes entidades a las que se refiere la disposición transitoria undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), que continúan aplicándose en la actualidad de acuerdo con las normas del Impuesto sobre las Rentas del Capital. La bonificación es del 95 por ciento sobre la retención entonces vigente, la cual era del 24 por ciento, por lo que estas retenciones deducibles (no practicadas, sino teóricas) se calculan aplicando el 22,8 por ciento sobre los rendimientos.

La importancia relativa de las deducciones se puede medir comparando su cuantía con la cuota íntegra. El cuadro 1.24 muestra la evolución de esta «ratio» desde 2001 hasta 2005. Al igual que en el cuadro 1.23, las cifras de deducciones de los ejercicios 2003, 2004 y 2005 no incluyen la deducción por maternidad.

*Cuadro 1.24*

### **EVOLUCIÓN DE LA «RATIO» DEDUCCIONES/CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2001/2005**

Ejercicios	Cuota íntegra		Deducciones		% Deducciones/ Cuota íntegra
	Importe (millones de euros)	% Tasas de variación	Importe (millones de euros)	% Tasas de variación	
2001	43.837	11,9	5.948	11,6	13,6
2002	47.413	8,2	6.287	5,7	13,3
2003 (1)	47.738	0,7	6.680	6,3	14,0
2004 (1)	52.570	10,1	7.257	8,6	13,8
2005 (1)	59.455	13,1	8.053	11,0	13,5

(1) No se incluye la deducción por maternidad.

Según se refleja en dicho cuadro, la «ratio» deducciones / cuota íntegra disminuyó de forma muy suave entre 2001 y 2002, como consecuencia de la tendencia a un mayor crecimiento en la cuota íntegra que en las deducciones, lo que se traducía en un efecto cada vez menor de los incentivos que actúan tras la aplicación de la tarifa para reducir la carga tributaria. Sin embargo, en el ejercicio 2003 se produjo una inversión de dicha tendencia, situándose el valor de la «ratio» deducciones / cuota íntegra en el 14 por ciento, el mayor de los obtenidos hasta entonces y siete décimas por encima del correspondiente a 2002.

Esta inflexión se debió fundamentalmente a la reducción en 2003 de los tipos marginales mínimo y máximo de la escala de gravamen, lo que provocó que la cuota íntegra de dicho ejercicio se mantuviera casi estable respecto a 2002, mientras que el importe total de las deducciones creció a una tasa del 6,3 por ciento. A partir del ejercicio 2004 se vuelve a recuperar la tendencia original, de una disminución sistemática y ligera en el valor de esta «ratio», que retrocedió dos décimas porcentuales en 2004 y tres décimas porcentuales en 2005, hasta situarse en el 13,5 por ciento.

#### 2.1.2.4.2. Deducciones por inversión en la vivienda habitual

Como ya se apuntó, en el ejercicio 2005, el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual ascendió a 5.696 millones de euros (véase cuadro 1.23). En el cuadro 1.25 se presenta la distribución por tramos de renta de dicho importe.

Según se desprende de los datos recogidos en el cuadro 1.25, los principales beneficiarios de las deducciones relacionadas con la inversión en la vivienda habitual fueron los contribuyentes con rentas bajas y medias. Así, más de las tres cuartas partes del importe total de estas deducciones, en concreto el 77,5 por ciento, correspondió a contribuyentes con rentas inferiores a 33.000 euros y el intervalo que concentró una mayor fracción fue el de renta comprendida entre 13.500 y 15.000 euros (el 7,1 por ciento), mientras que las liquidaciones con rentas superiores a 90.000 euros tan sólo aportaron el 2,2 por ciento de dicho importe.

De las distintas modalidades de inversión en la vivienda habitual, destacó la adquisición o rehabilitación con financiación ajena, con 4.886,7 millones de euros y 5.680.867 liquidaciones, registrándose unas tasas de variación del 10,3 por ciento y 7,8 por ciento, respectivamente, respecto al ejercicio 2004 (véase el cuadro 1.23). La deducción media por dicha modalidad aumentó el 2,4 por ciento en relación con el período impositivo anterior, situándose en 860 euros (840 euros en 2004). En el cuadro 1.26 se refleja la distribución por tramos de renta de esta modalidad de deducción. En dicho cuadro se observa, en primer término, que, para los tramos superiores a 9.000 euros, la deducción media aumenta de forma sistemática a medida que el nivel de renta de los contribuyentes es mayor (con excepción del intervalo de más de 600.000 euros, en el que se produce un ligero retroceso respecto al intervalo inmediatamente anterior), sobrepasándose la cuantía media global a partir de una renta de 21.000 euros y alcanzándose la cantidad máxima de 1.412 euros en el intervalo de rentas comprendidas entre 480.000 y 600.000 euros. También se advierte una notable concentración de este tipo de deducción en los niveles de rentas medias y bajas: el 54,9 por ciento de las liquidaciones y el 48,4 por ciento del importe deducido por este concepto correspondieron a rentas inferiores a 21.000 euros.

Cuadro 1.25

## DISTRIBUCIÓN DEL TOTAL DE LAS DEDUCCIONES POR INVERSIÓN EN LA VIVIENDA HABITUAL, SEGÚN TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 0	0,2	0,0	0,0
0-1.500	0,1	0,0	0,0
1.500-3.000	0,1	0,0	0,0
3.000-4.500	3,9	0,1	0,1
4.500-6.000	10,3	0,2	0,3
6.000-7.500	35,6	0,6	0,9
7.500-9.000	124,0	2,2	3,1
9.000-10.500	214,0	3,8	6,8
10.500-12.000	314,6	5,5	12,3
12.000-13.500	392,4	6,9	19,2
13.500-15.000	406,0	7,1	26,4
15.000-16.500	368,8	6,5	32,8
16.500-18.000	341,1	6,0	38,8
18.000-19.500	310,9	5,5	44,3
19.500-21.000	279,1	4,9	49,2
21.000-22.500	267,6	4,7	53,9
22.500-24.000	253,2	4,4	58,3
24.000-25.500	226,8	4,0	62,3
25.500-27.000	216,9	3,8	66,1
27.000-28.500	189,2	3,3	69,4
28.500-30.000	169,1	3,0	72,4
30.000-33.000	290,3	5,1	77,5
33.000-36.000	211,8	3,7	81,2
36.000-39.000	162,0	2,8	84,1
39.000-42.000	130,2	2,3	86,3
42.000-45.000	106,4	1,9	88,2
45.000-48.000	88,7	1,6	89,8
48.000-51.000	74,9	1,3	91,1
51.000-54.000	62,6	1,1	92,2
54.000-57.000	53,0	0,9	93,1
57.000-60.000	45,5	0,8	93,9
60.000-66.000	72,0	1,3	95,2
66.000-72.000	53,3	0,9	96,1
72.000-78.000	40,0	0,7	96,8
78.000-84.000	30,0	0,5	97,3
84.000-90.000	23,2	0,4	97,8
90.000-96.000	18,2	0,3	98,1
96.000-120.000	43,4	0,8	98,8
120.000-144.000	21,6	0,4	99,2
144.000-168.000	12,3	0,2	99,4
168.000-192.000	7,7	0,1	99,6
192.000-216.000	5,1	0,1	99,7
216.000-240.000	3,6	0,1	99,7
240.000-360.000	8,5	0,2	99,9
360.000-480.000	3,0	0,1	99,9
480.000-600.000	1,5	0,0	99,9
Más de 600.000	3,1	0,1	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>5.696,0</b>	<b>100,0</b>	

Cuadro 1.26

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL CON FINANCIACIÓN AJENA, SEGÚN TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	175	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0	1.098
0-1.500	54	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	1.023
1.500-3.000	43	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1.000
3.000-4.500	4.096	0,1	0,1	3,2	0,1	0,1	779
4.500-6.000	11.544	0,2	0,3	8,5	0,2	0,2	734
6.000-7.500	43.120	0,8	1,0	29,6	0,6	0,8	685
7.500-9.000	158.472	2,8	3,8	104,6	2,1	3,0	660
9.000-10.500	269.100	4,7	8,6	180,9	3,7	6,7	672
10.500-12.000	373.783	6,6	15,1	264,4	5,4	12,1	707
12.000-13.500	447.513	7,9	23,0	328,6	6,7	18,8	734
13.500-15.000	451.546	7,9	31,0	343,1	7,0	25,8	760
15.000-16.500	400.012	7,0	38,0	312,8	6,4	32,2	782
16.500-18.000	361.145	6,4	44,4	289,9	5,9	38,2	803
18.000-19.500	320.406	5,6	50,0	263,8	5,4	43,6	823
19.500-21.000	278.709	4,9	54,9	236,2	4,8	48,4	848
21.000-22.500	260.649	4,6	59,5	224,7	4,6	53,0	862
22.500-24.000	241.645	4,3	63,8	212,5	4,3	57,4	879
24.000-25.500	213.716	3,8	67,5	192,1	3,9	61,3	899
25.500-27.000	201.228	3,5	71,1	183,3	3,8	65,0	911
27.000-28.500	176.234	3,1	74,2	162,8	3,3	68,4	924
28.500-30.000	155.858	2,7	76,9	146,8	3,0	71,4	942
30.000-33.000	265.894	4,7	81,6	254,6	5,2	76,6	957
33.000-36.000	188.646	3,3	84,9	186,6	3,8	80,4	989
36.000-39.000	141.215	2,5	87,4	143,4	2,9	83,3	1.015
39.000-42.000	110.820	2,0	89,3	115,8	2,4	85,7	1.044
42.000-45.000	89.004	1,6	90,9	95,1	1,9	87,7	1.069
45.000-48.000	73.429	1,3	92,2	79,5	1,6	89,3	1.083
48.000-51.000	61.408	1,1	93,3	67,4	1,4	90,7	1.097
51.000-54.000	50.478	0,9	94,2	56,3	1,2	91,8	1.116
54.000-57.000	42.325	0,7	94,9	47,9	1,0	92,8	1.132
57.000-60.000	35.795	0,6	95,5	41,0	0,8	93,6	1.145
60.000-66.000	55.961	1,0	96,5	65,1	1,3	95,0	1.163
66.000-72.000	40.539	0,7	97,2	48,2	1,0	95,9	1.189
72.000-78.000	30.044	0,5	97,8	36,3	0,7	96,7	1.207
78.000-84.000	22.210	0,4	98,2	27,2	0,6	97,2	1.224
84.000-90.000	16.877	0,3	98,5	21,0	0,4	97,7	1.245
90.000-96.000	13.092	0,2	98,7	16,4	0,3	98,0	1.253
96.000-120.000	30.660	0,5	99,2	39,0	0,8	98,8	1.270
120.000-144.000	14.777	0,3	99,5	19,3	0,4	99,2	1.304
144.000-168.000	8.179	0,1	99,6	10,8	0,2	99,4	1.326
168.000-192.000	5.043	0,1	99,7	6,8	0,1	99,6	1.342
192.000-216.000	3.261	0,1	99,8	4,4	0,1	99,7	1.349
216.000-240.000	2.283	0,0	99,8	3,1	0,1	99,7	1.370
240.000-360.000	5.347	0,1	99,9	7,4	0,2	99,9	1.377
360.000-480.000	1.797	0,0	100,0	2,5	0,1	99,9	1.391
480.000-600.000	889	0,0	100,0	1,3	0,0	99,9	1.412
Más de 600.000	1.846	0,0	100,0	2,6	0,1	100,0	1.392
<b>TOTAL</b>	<b>5.680.867</b>	<b>100,0</b>		<b>4.886,7</b>	<b>100,0</b>		<b>860</b>

Como puede apreciarse en el cuadro 1.23, en el ejercicio 2005, la deducción por adquisición de vivienda habitual sin financiación ajena se consignó en 398.109 liquidaciones, el 10,7 por ciento menos que en el ejercicio anterior. Como consecuencia, el importe de la deducción por este concepto registró una disminución del 13,1 por ciento, al pasar de 328,4 millones de euros en 2004 a 285,5 millones de euros en 2005. En el cuadro 1.27 se presenta la distribución por tramos de renta de los resultados de esta modalidad de deducción en el ejercicio 2005.

La distribución recogida en el cuadro 1.27 presenta ligeras diferencias con la de la deducción por adquisición de vivienda habitual con financiación ajena. Así, se observa que, mientras que en ambas deducciones la cuantía media crece a medida que aumenta el nivel de renta, a partir de 9.000 euros, en la deducción sin financiación ajena el crecimiento no se prolonga hasta el final de la distribución, sino que se quiebra en algunos intervalos en los que se producen ligeros retrocesos. En este caso, además, la media global se alcanza por primera vez a partir de una renta de 22.500 euros y la cuantía media máxima, 1.188 euros, correspondió a los contribuyentes con rentas superiores a 600.000 euros. La concentración de la deducción es más fuerte en los niveles medios y bajos de renta, de forma algo más acusada que en la deducción por adquisición de vivienda habitual con financiación ajena. Así, las rentas inferiores a 21.000 euros concentraron el 52,2 por ciento del importe de la deducción, correspondiente al 56,1 por ciento de las liquidaciones en las que se consignó la misma.

La deducción por construcción o ampliación de la vivienda habitual se consignó en 323.475 liquidaciones por un importe de 294,4 millones de euros, presentando unos incrementos del 7,6 por ciento y del 16,9 por ciento, respectivamente, en comparación al período impositivo 2004 (véase el cuadro 1.23).

Por obras de adecuación realizadas en viviendas de minusválidos se dedujeron 4,4 millones de euros, de los cuales 2,9 millones de euros correspondían a obras que habían sido financiadas con fondos ajenos y el resto, 1,5 millones de euros, a obras financiadas por el propio contribuyente. En el cuadro 1.23 se ofrece la comparación de estos resultados con los del ejercicio 2004.

Por último, la deducción por cantidades depositadas durante 2005 en cuentas vivienda se consignó en 257.641 liquidaciones, el 8,1 por ciento menos que en el ejercicio 2004. Como consecuencia de este descenso, el importe de la deducción disminuyó el 5,7 por ciento, situándose en 225,0 millones de euros, frente a 238,7 millones de euros en 2004. La cuantía media, por el contrario, presentó una tasa de variación positiva del 2,6 por ciento, situándose en 873 euros, lo que supuso una aportación media de 5.820 euros (5.673 euros en 2004).

La distribución por tramos de renta de la deducción por cantidades depositadas en cuentas vivienda se muestra en el cuadro 1.28. Al igual que ocurría con la deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual (con y sin financiación ajena), la mayor concentración, tanto del importe como del



Cuadro 1.27

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL SIN FINANCIACIÓN AJENA, SEGÚN TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	11	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	996
0-1.500	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
1.500-3.000	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
3.000-4.500	440	0,1	0,1	0,3	0,1	0,1	710
4.500-6.000	1.186	0,3	0,4	0,9	0,3	0,4	748
6.000-7.500	3.777	0,9	1,4	2,5	0,9	1,3	650
7.500-9.000	12.091	3,0	4,4	7,3	2,6	3,9	608
9.000-10.500	19.595	4,9	9,3	12,3	4,3	8,2	629
10.500-12.000	27.814	7,0	16,3	17,8	6,2	14,4	641
12.000-13.500	33.249	8,4	24,7	22,0	7,7	22,1	661
13.500-15.000	31.907	8,0	32,7	21,3	7,4	29,6	666
15.000-16.500	27.692	7,0	39,6	18,8	6,6	36,2	679
16.500-18.000	24.699	6,2	45,8	16,9	5,9	42,1	686
18.000-19.500	21.964	5,5	51,4	15,4	5,4	47,5	700
19.500-21.000	18.944	4,8	56,1	13,5	4,7	52,2	713
21.000-22.500	17.837	4,5	60,6	12,7	4,5	56,7	713
22.500-24.000	16.486	4,1	64,7	11,8	4,1	60,8	717
24.000-25.500	14.626	3,7	68,4	10,5	3,7	64,5	719
25.500-27.000	13.533	3,4	71,8	10,0	3,5	68,0	738
27.000-28.500	11.518	2,9	74,7	8,5	3,0	71,0	741
28.500-30.000	10.250	2,6	77,3	7,6	2,7	73,6	744
30.000-33.000	17.286	4,3	81,6	13,0	4,6	78,2	754
33.000-36.000	12.538	3,1	84,8	9,6	3,4	81,6	765
36.000-39.000	9.515	2,4	87,2	7,5	2,6	84,2	786
39.000-42.000	7.460	1,9	89,0	6,0	2,1	86,3	801
42.000-45.000	5.942	1,5	90,5	4,8	1,7	88,0	816
45.000-48.000	4.887	1,2	91,7	4,0	1,4	89,4	818
48.000-51.000	4.023	1,0	92,8	3,4	1,2	90,6	840
51.000-54.000	3.389	0,9	93,6	2,9	1,0	91,6	859
54.000-57.000	2.792	0,7	94,3	2,4	0,8	92,4	844
57.000-60.000	2.511	0,6	94,9	2,2	0,8	93,2	877
60.000-66.000	3.871	1,0	95,9	3,4	1,2	94,4	885
66.000-72.000	2.841	0,7	96,6	2,6	0,9	95,3	902
72.000-78.000	2.156	0,5	97,2	2,0	0,7	96,0	916
78.000-84.000	1.650	0,4	97,6	1,6	0,6	96,5	956
84.000-90.000	1.270	0,3	97,9	1,2	0,4	96,9	952
90.000-96.000	1.075	0,3	98,2	1,0	0,4	97,3	972
96.000-120.000	2.588	0,7	98,8	2,6	0,9	98,2	998
120.000-144.000	1.361	0,3	99,2	1,4	0,5	98,7	1.035
144.000-168.000	803	0,2	99,4	0,9	0,3	99,0	1.071
168.000-192.000	559	0,1	99,5	0,6	0,2	99,2	1.057
192.000-216.000	359	0,1	99,6	0,4	0,1	99,4	1.129
216.000-240.000	260	0,1	99,7	0,3	0,1	99,5	1.089
240.000-360.000	645	0,2	99,8	0,7	0,3	99,7	1.117
360.000-480.000	249	0,1	99,9	0,3	0,1	99,8	1.145
480.000-600.000	122	0,0	99,9	0,1	0,0	99,9	1.153
Más de 600.000	326	0,1	100,0	0,4	0,1	100,0	1.188
<b>TOTAL</b>	<b>398.109</b>	<b>100,0</b>		<b>285,5</b>	<b>100,0</b>		<b>717</b>

s.e.: secreto estadístico

Cuadro 1.28

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR CANTIDADES DEPOSITADAS  
EN CUENTAS VIVIENDA, SEGÚN TRAMOS DE RENTA.  
IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
1.500-3.000	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
3.000-4.500	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
4.500-6.000	419	0,2	0,2	0,3	0,1	0,2	640
6.000-7.500	1.695	0,7	0,9	0,9	0,4	0,6	535
7.500-9.000	5.773	2,2	3,1	3,0	1,4	1,9	528
9.000-10.500	10.337	4,0	7,1	6,0	2,7	4,6	579
10.500-12.000	16.338	6,3	13,5	10,2	4,5	9,1	622
12.000-13.500	20.875	8,1	21,6	14,4	6,4	15,5	691
13.500-15.000	21.495	8,3	29,9	16,1	7,2	22,7	749
15.000-16.500	19.276	7,5	37,4	15,6	6,9	29,6	807
16.500-18.000	18.035	7,0	44,4	15,2	6,7	36,3	842
18.000-19.500	16.501	6,4	50,8	14,7	6,5	42,8	888
19.500-21.000	15.658	6,1	56,9	14,3	6,4	49,2	914
21.000-22.500	16.338	6,3	63,2	15,2	6,8	56,0	931
22.500-24.000	15.927	6,2	69,4	15,3	6,8	62,7	959
24.000-25.500	12.666	4,9	74,3	12,7	5,6	68,4	1.000
25.500-27.000	12.464	4,8	79,2	12,7	5,6	74,0	1.018
27.000-28.500	8.871	3,4	82,6	9,2	4,1	78,1	1.036
28.500-30.000	7.016	2,7	85,3	7,4	3,3	81,4	1.051
30.000-33.000	10.024	3,9	89,2	10,8	4,8	86,2	1.080
33.000-36.000	6.611	2,6	91,8	7,1	3,2	89,3	1.079
36.000-39.000	4.597	1,8	93,6	5,0	2,2	91,6	1.098
39.000-42.000	3.366	1,3	94,9	3,7	1,7	93,2	1.108
42.000-45.000	2.435	0,9	95,8	2,7	1,2	94,5	1.114
45.000-48.000	1.902	0,7	96,6	2,2	1,0	95,4	1.138
48.000-51.000	1.534	0,6	97,2	1,7	0,8	96,2	1.136
51.000-54.000	1.156	0,4	97,6	1,3	0,6	96,8	1.151
54.000-57.000	899	0,3	98,0	1,0	0,5	97,2	1.137
57.000-60.000	780	0,3	98,3	0,9	0,4	97,6	1.155
60.000-66.000	1.058	0,4	98,7	1,2	0,5	98,2	1.160
66.000-72.000	756	0,3	99,0	0,9	0,4	98,6	1.188
72.000-78.000	545	0,2	99,2	0,6	0,3	98,9	1.152
78.000-84.000	363	0,1	99,3	0,4	0,2	99,0	1.195
84.000-90.000	261	0,1	99,4	0,3	0,1	99,2	1.193
90.000-96.000	209	0,1	99,5	0,3	0,1	99,3	1.199
96.000-120.000	472	0,2	99,7	0,6	0,3	99,6	1.211
120.000-144.000	224	0,1	99,8	0,3	0,1	99,7	1.197
144.000-168.000	150	0,1	99,8	0,2	0,1	99,8	1.231
168.000-192.000	113	0,0	99,9	0,1	0,1	99,8	1.250
192.000-216.000	65	0,0	99,9	0,1	0,0	99,9	1.198
216.000-240.000	50	0,0	99,9	0,1	0,0	99,9	1.272
240.000-360.000	131	0,1	100,0	0,2	0,1	100,0	1.274
360.000-480.000	32	0,0	100,0	0,04	0,0	100,0	1.243
480.000-600.000	13	0,0	100,0	0,01	0,0	100,0	1.138
Más de 600.000	37	0,0	100,0	0,05	0,0	100,0	1.300
<b>TOTAL</b>	<b>257.641</b>	<b>100,0</b>		<b>225,0</b>	<b>100,0</b>		<b>873</b>

s.e.: secreto estadístico

número de liquidaciones, se encuentra en las rentas medias y bajas. De esta forma, el 56,9 por ciento de las liquidaciones y el 49,2 por ciento del importe de esta modalidad de deducción correspondió a contribuyentes con rentas inferiores a 21.000 euros. La cuantía media global se sobrepasó para niveles superiores a 18.000 euros, obteniéndose su máximo de 1.300 euros en los contribuyentes con rentas superiores a 600.000 euros.

#### **2.1.2.4.3. Deducción por doble imposición de dividendos**

La deducción por doble imposición de dividendos, como ya se apuntó, supuso un importe de 1.895,6 millones de euros, cifra superior en el 19,6 por ciento a la del ejercicio 2004 (véase el cuadro 1.23). El número de liquidaciones con esta deducción registró un aumento bastante inferior, el 3,3 por ciento, al pasar de 2.256.283 liquidaciones en el ejercicio 2004 a 2.330.166 liquidaciones en 2005. Como consecuencia, su cuantía media se incrementó el 15,8 por ciento, situándose en 813 euros por liquidación (702 euros en 2004).

El cuadro 1.29 muestra la distribución por tramos de renta de la deducción por doble imposición de dividendos en el ejercicio 2005. Al igual que en ejercicios anteriores, se produce una concentración muy elevada de esta deducción en las rentas más altas. Así, por ejemplo, el 51,7 por ciento de la cuantía deducida por este concepto correspondió a rentas superiores a 96.000 euros, nivel a partir del cual tan sólo se encontraba el 4,8 por ciento de las liquidaciones en las que se consignó esta partida. Sobresale el intervalo de más de 600.000 euros, con el 13 por ciento del importe total de la deducción, el 0,2 por ciento de las liquidaciones y una media de 44.493 euros por liquidación.

#### **2.1.2.5. Cuota líquida y cuota resultante de la autoliquidación**

La cuota líquida se obtiene disminuyendo la cuota íntegra en el importe de las deducciones que el contribuyente tenga derecho a practicar, con exclusión de las deducciones por doble imposición (de dividendos, rentas obtenidas en el extranjero y rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen) y de la deducción por maternidad. Al igual que ocurre con la cuota íntegra, la cuota líquida total resulta de integrar la cuota líquida estatal y la autonómica o complementaria.

En el ejercicio 2005, la cuota líquida estatal era el resultado de minorar la cuota íntegra estatal en el 67 por ciento de las deducciones generales de normativa estatal. La cuota líquida autonómica o complementaria se obtenía sustrayendo, de la cuota íntegra autonómica o complementaria, el 33 por ciento de las deducciones generales y la totalidad de las deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma en la que el contribuyente tuviese su residencia habitual. En relación con la aplicación de las deducciones sobre los dos componentes de la cuota íntegra, cabe señalar que, a partir de 2002, con la entrada en vigor

Cuadro 1.29

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN  
DE DIVIDENDOS, SEGÚN TRAMOS DE RENTA.  
IRPF 2005**

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	140	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	484
0-1.500	43	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	326
1.500-3.000	45	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	304
3.000-4.500	5.421	0,2	0,2	0,3	0,0	0,0	47
4.500-6.000	11.494	0,5	0,7	1,0	0,1	0,1	88
6.000-7.500	19.050	0,8	1,6	1,8	0,1	0,2	96
7.500-9.000	46.215	2,0	3,5	3,8	0,2	0,4	82
9.000-10.500	63.805	2,7	6,3	6,5	0,3	0,7	102
10.500-12.000	76.561	3,3	9,6	8,6	0,5	1,2	112
12.000-13.500	91.052	3,9	13,5	10,8	0,6	1,7	119
13.500-15.000	100.103	4,3	17,8	13,1	0,7	2,4	130
15.000-16.500	102.109	4,4	22,1	14,4	0,8	3,2	141
16.500-18.000	102.523	4,4	26,5	15,6	0,8	4,0	153
18.000-19.500	98.854	4,2	30,8	16,6	0,9	4,9	168
19.500-21.000	94.569	4,1	34,8	17,3	0,9	5,8	183
21.000-22.500	93.520	4,0	38,9	18,0	0,9	6,7	192
22.500-24.000	92.087	4,0	42,8	18,5	1,0	7,7	201
24.000-25.500	86.260	3,7	46,5	19,3	1,0	8,7	224
25.500-27.000	84.413	3,6	50,1	18,7	1,0	9,7	222
27.000-28.500	80.916	3,5	53,6	19,0	1,0	10,7	235
28.500-30.000	76.583	3,3	56,9	19,4	1,0	11,8	254
30.000-33.000	149.538	6,4	63,3	40,9	2,2	13,9	274
33.000-36.000	120.421	5,2	68,5	41,9	2,2	16,1	348
36.000-39.000	95.649	4,1	72,6	40,5	2,1	18,3	423
39.000-42.000	78.316	3,4	75,9	38,4	2,0	20,3	491
42.000-45.000	64.528	2,8	78,7	110,6	5,8	26,1	1.714
45.000-48.000	54.826	2,4	81,1	34,8	1,8	28,0	635
48.000-51.000	47.645	2,0	83,1	33,9	1,8	29,8	712
51.000-54.000	40.924	1,8	84,9	31,8	1,7	31,4	776
54.000-57.000	35.532	1,5	86,4	30,2	1,6	33,0	850
57.000-60.000	30.562	1,3	87,7	28,3	1,5	34,5	928
60.000-66.000	49.430	2,1	89,8	53,2	2,8	37,3	1.076
66.000-72.000	38.319	1,6	91,5	49,8	2,6	39,9	1.299
72.000-78.000	29.653	1,3	92,7	43,5	2,3	42,2	1.466
78.000-84.000	23.329	1,0	93,7	41,4	2,2	44,4	1.773
84.000-90.000	18.332	0,8	94,5	38,6	2,0	46,5	2.104
90.000-96.000	14.887	0,6	95,2	35,6	1,9	48,3	2.388
96.000-120.000	38.377	1,6	96,8	119,4	6,3	54,6	3.111
120.000-144.000	20.694	0,9	97,7	93,7	4,9	59,6	4.529
144.000-168.000	12.682	0,5	98,3	75,0	4,0	63,5	5.916
168.000-192.000	8.440	0,4	98,6	61,2	3,2	66,8	7.254
192.000-216.000	5.736	0,2	98,9	49,9	2,6	69,4	8.701
216.000-240.000	4.194	0,2	99,0	45,0	2,4	71,8	10.720
240.000-360.000	10.487	0,5	99,5	147,3	7,8	79,5	14.047
360.000-480.000	4.111	0,2	99,7	85,9	4,5	84,1	20.904
480.000-600.000	2.264	0,1	99,8	56,0	3,0	87,0	24.741
Más de 600.000	5.527	0,2	100,0	245,9	13,0	100,0	44.493
<b>TOTAL</b>	<b>2.330.166</b>	<b>100,0</b>		<b>1.895,6</b>	<b>100,0</b>		<b>813</b>

del actual sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen fiscal común, la deducción por inversión en la vivienda habitual también se dobló en dos tramos: uno, estatal y otro, autonómico o complementario, de manera que en la liquidación del impuesto, el importe de la deducción correspondiente al tramo estatal se aplicaba a minorar la cuota íntegra estatal, mientras que el del tramo autonómico minoraba la cuota íntegra autonómica o complementaria.

La cuota resultante de la autoliquidación (en adelante CRA) es una partida recogida en los modelos de declaración y se obtiene de incrementar la cuota líquida total en la cuantía que supongan las pérdidas del derecho a aplicar determinadas deducciones de ejercicios anteriores y de minorarla en el importe de las deducciones por doble imposición, de las compensaciones fiscales por adquisición y arrendamiento de la vivienda habitual y de las retenciones deducibles de rendimientos bonificados. Para efectuar el análisis del IRPF se toma esta magnitud en lugar de la cuota líquida, por considerarse más próxima a la carga fiscal que soportan finalmente los contribuyentes. No obstante, cabe advertir que a partir de 2003, con la entrada en vigor de la deducción por maternidad, aplicable sobre la cuota diferencial, esto es, en una fase posterior a la obtención de la CRA, esta última magnitud no representa el pago final del impuesto, como ocurría en los ejercicios precedentes.

La cuota líquida del IRPF del ejercicio 2005 fue de 53.837,1 millones de euros, siendo el resultado de sumar la cuota líquida estatal, la cual ascendió a 34.987,0 millones de euros y la cuota líquida autonómica o complementaria, por importe de 18.850,1 millones de euros. Respecto al ejercicio anterior, el importe de la cuota líquida experimentó un crecimiento del 13,5 por ciento.

La CRA en el ejercicio 2005 ascendió a 51.962,1 millones de euros, cifra superior en el 13,5 por ciento, a la del ejercicio 2004 (45.794,1 millones de euros). Dicha tasa de variación es ligeramente superior a la registrada por la cuota íntegra (13,1 por ciento), situándose al mismo nivel de la base liquidable (13,5 por ciento). El hecho de que la tasa de variación de la CRA sea levemente superior a la de la cuota íntegra obedece, fundamentalmente, al moderado crecimiento de las cantidades deducidas por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual con financiación ajena (véase cuadro 1.23). La cuantía media, calculada respecto al número total de liquidaciones, ascendió a 3.038 euros (4.037 euros si se consideran únicamente las liquidaciones con CRA positiva), registrándose un aumento del 9,3 por ciento en comparación a 2004.

En el cuadro 1.30 se recoge la evolución de la CRA en el período 2001-2005. En el gráfico 1.5 se compara dicha evolución con la de la cuota íntegra en el mismo período.

Según puede apreciarse en el cuadro 1.30, la tasa de variación de la CRA en el período impositivo 2005, al igual que ocurría con la cuota íntegra (véase cuadro 1.21) confirma la tendencia a la aceleración en su ritmo de crecimiento

Cuadro 1.30

### EVOLUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2001/2005

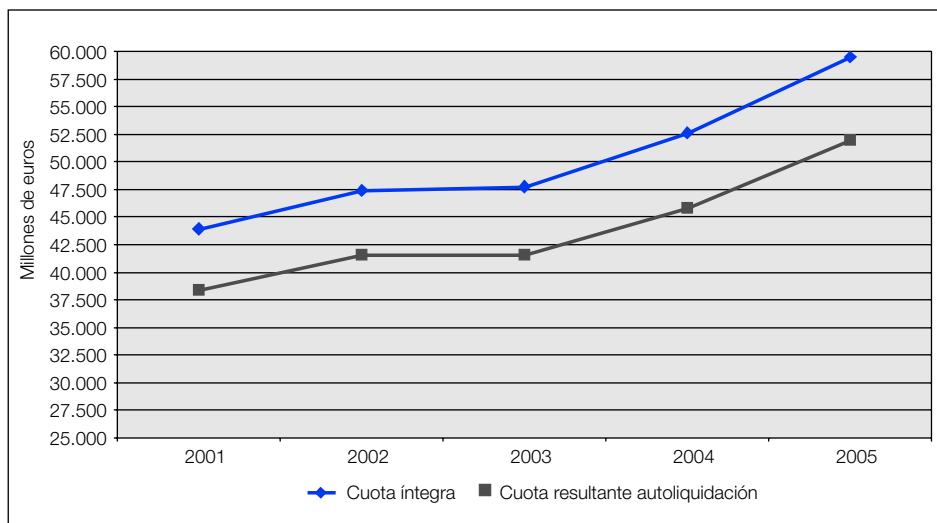
Ejercicios	Importe		Media (1)	
	Millones de euros	% Tasas de variación	Euros	% Tasas de variación
2001	38.321,1	12,0	2.571	7,4
2002	41.545,1	8,4	2.684	4,4
2003	41.555,7	0,0	2.600	-3,1
2004	45.794,1	10,2	2.780	6,9
2005	51.962,1	13,5	3.038	9,3

(1) Calculada sobre el número total de liquidaciones en cada ejercicio.

que se viene observando desde 2003, alcanzando el mayor nivel del quinquenio analizado (la escasa variación registrada en 2003 fue consecuencia, fundamentalmente, de la disminución en dicho año de los tipos marginales de gravamen), de forma opuesta a lo sucedido con anterioridad o, en otras palabras, en el ejercicio 2003 se produjo el punto de inflexión de la evolución de la CRA, de manera que se ha pasado de una notable desaceleración a una rápida aceleración, en sólo un periodo de cinco años.

Gráfico 1.5

### EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2001/2005



En el cuadro 1.31 se presenta la distribución por tramos de renta de la CRA correspondiente al período impositivo 2005. Se observa una importante concentración de dicha magnitud en las liquidaciones con mayores niveles de renta, al igual que ocurría en el caso de la cuota íntegra, circunstancia que reitera la cualidad de progresividad del impuesto que ya se observaba en esta última variable, pero de manera más acusada, fundamentalmente por el efecto de la deducción por inversión en la vivienda habitual.

Así, las liquidaciones con rentas superiores a 60.000 euros, el 3,5 por ciento del total, aportaron el 36,4 por ciento de la CRA del ejercicio (el 34,8 por ciento de la cuota íntegra).

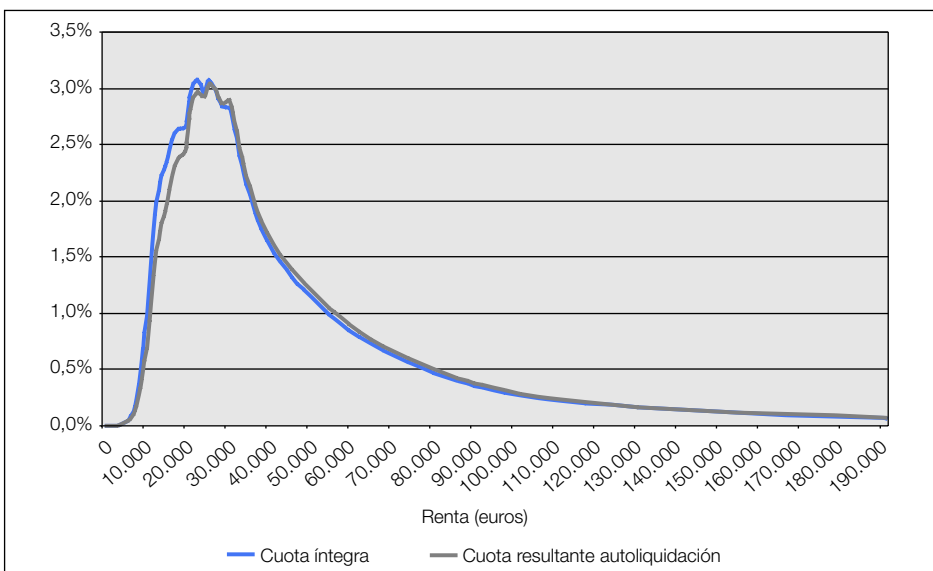
Si se consideran las liquidaciones con rentas superiores a 30.000 euros, el 17,4 por ciento del total, la aportación en términos de CRA que resulta es del 68,8 por ciento (el 65,9 por ciento de la cuota íntegra).

Por último, las liquidaciones con más de 600.000 euros de renta, que supusieron el 0,05 por ciento del total de liquidaciones del ejercicio, tuvieron una participación en la CRA del 5,4 por ciento (el 5,2 por ciento de la cuota íntegra).

El gráfico 1.6 se comparan las distribuciones porcentuales según el nivel de renta de la cuota íntegra y de la CRA en el ejercicio 2005.

Gráfico 1.6

**DISTRIBUCIONES PORCENTUALES DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005**



Cuadro 1.31

### DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Número total de liquidaciones			Importe			Media* (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	100.263	0,6	0,6	0,9	0,0	0,0	9
0-1.500	259.114	1,5	2,1	0,2	0,0	0,0	1
1.500-3.000	226.978	1,3	3,4	0,3	0,0	0,0	2
3.000-4.500	331.105	1,9	5,4	2,7	0,0	0,0	8
4.500-6.000	553.173	3,2	8,6	13,0	0,0	0,0	23
6.000-7.500	934.933	5,5	14,1	29,3	0,1	0,1	31
7.500-9.000	1.006.669	5,9	19,9	90,5	0,2	0,3	90
9.000-10.500	1.054.279	6,2	26,1	213,2	0,4	0,7	202
10.500-12.000	1.181.724	6,9	33,0	421,4	0,8	1,5	357
12.000-13.500	1.216.885	7,1	40,1	694,4	1,3	2,8	571
13.500-15.000	1.130.583	6,6	46,7	904,2	1,7	4,6	800
15.000-16.500	975.794	5,7	52,4	1.027,6	2,0	6,5	1.053
16.500-18.000	867.278	5,1	57,5	1.156,2	2,2	8,8	1.333
18.000-19.500	755.915	4,4	61,9	1.239,6	2,4	11,1	1.640
19.500-21.000	649.110	3,8	65,7	1.272,3	2,4	13,6	1.960
21.000-22.500	619.613	3,6	69,4	1.462,9	2,8	16,4	2.361
22.500-24.000	564.800	3,3	72,7	1.542,4	3,0	19,4	2.731
24.000-25.500	489.437	2,9	75,5	1.510,6	2,9	22,3	3.086
25.500-27.000	454.402	2,7	78,2	1.581,9	3,0	25,3	3.481
27.000-28.500	403.328	2,4	80,5	1.555,9	3,0	28,3	3.858
28.500-30.000	351.656	2,1	82,6	1.484,9	2,9	31,2	4.223
30.000-33.000	627.798	3,7	86,3	3.004,3	5,8	37,0	4.785
33.000-36.000	433.865	2,5	88,8	2.410,7	4,6	41,6	5.556
36.000-39.000	317.203	1,9	90,7	2.034,1	3,9	45,5	6.413
39.000-42.000	243.552	1,4	92,1	1.778,7	3,4	48,9	7.303
42.000-45.000	192.090	1,1	93,2	1.580,3	3,0	52,0	8.227
45.000-48.000	156.632	0,9	94,1	1.434,5	2,8	54,7	9.158
48.000-51.000	130.941	0,8	94,9	1.321,1	2,5	57,3	10.089
51.000-54.000	108.438	0,6	95,5	1.194,9	2,3	59,6	11.019
54.000-57.000	90.614	0,5	96,0	1.085,2	2,1	61,7	11.976
57.000-60.000	76.598	0,4	96,5	997,0	1,9	63,6	13.016
60.000-66.000	120.019	0,7	97,2	1.742,2	3,4	66,9	14.516
66.000-72.000	88.912	0,5	97,7	1.475,7	2,8	69,8	16.597
72.000-78.000	67.026	0,4	98,1	1.250,6	2,4	72,2	18.659
78.000-84.000	50.599	0,3	98,4	1.045,9	2,0	74,2	20.670
84.000-90.000	39.257	0,2	98,6	886,6	1,7	75,9	22.586
90.000-96.000	30.875	0,2	98,8	756,9	1,5	77,4	24.516
96.000-120.000	75.668	0,4	99,3	2.177,1	4,2	81,6	28.772
120.000-144.000	38.468	0,2	99,5	1.397,7	2,7	84,2	36.335
144.000-168.000	22.483	0,1	99,6	980,8	1,9	86,1	43.625
168.000-192.000	14.544	0,1	99,7	733,0	1,4	87,5	50.396
192.000-216.000	9.747	0,1	99,8	558,0	1,1	88,6	57.253
216.000-240.000	7.044	0,0	99,8	453,6	0,9	89,5	64.397
240.000-360.000	17.320	0,1	99,9	1.400,0	2,7	92,2	80.830
360.000-480.000	6.566	0,0	99,9	739,2	1,4	93,6	112.579
480.000-600.000	3.483	0,0	100,0	499,2	1,0	94,6	143.330
Más de 600.000	8.307	0,05	100,0	2.820,2	5,4	100,0	339.501
<b>TOTAL</b>	<b>17.105.088</b>	<b>100,0</b>		<b>51.962,1</b>	<b>100,0</b>		<b>3.038</b>

(\*) Calculada sobre el número total de liquidaciones en el ejercicio.



### 2.1.2.6. *Distribución de la carga impositiva*

El cuadro 1.32 contiene las distribuciones porcentuales por tramos de renta del número total de liquidaciones y de los importes de la renta, de la base imponible, de la base liquidable, de la cuota íntegra y de la variable CRA-deducción por maternidad (en adelante CRA-DM) correspondientes al ejercicio 2005. Esta última variable es la que refleja el pago final del impuesto, dado que la deducción por maternidad se aplica en una fase posterior a la obtención de la CRA. A través de dichas distribuciones se pone de manifiesto la acusada progresividad del impuesto, ya que la variable CRA-DM se concentra en mayor grado que la renta en las liquidaciones con rentas medias y altas, como consecuencia de la aplicación del mínimo personal y familiar por descendientes, de las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares y especialmente por la reducción por rendimientos del trabajo, de la tarifa y de las deducciones (tal y como se ha señalado en los anteriores apartados relativos a la cuota íntegra y a la CRA).

Así, por ejemplo, se observa que el 65,7 por ciento de las liquidaciones del ejercicio 2005 recogían rentas no superiores a 21.000 euros y tan sólo acapararon el 35,4 por ciento de la renta del período impositivo, el 27,5 por ciento de la base imponible, el 21 por ciento de la base liquidable y el 16,2 por ciento de la cuota íntegra. Si se utiliza la variable CRA-DM como medida de la carga impositiva, se tiene que los contribuyentes situados en estos niveles de renta soportaron una carga equivalente al 13,1 por ciento del total de dicha variable. En otros términos, la participación de ese grupo de contribuyentes se reduce en algo más de 22 puntos porcentuales al pasar de la renta a la variable CRA-DM.

Para rentas comprendidas entre 21.000 y 30.000 euros, las liquidaciones representaron el 16,9 por ciento del total, absorbiendo el 19,5 por ciento de la renta, el 19,9 por ciento de la base imponible, el 20,3 por ciento de la base liquidable, el 17,9 por ciento de la cuota íntegra y el 17,5 por ciento de la variable CRA-DM.

Entre 30.000 y 60.000 euros se encontraba el 13,9 por ciento de las liquidaciones, contribuyendo con el 25,3 por ciento de la renta, el 28,3 por ciento de la base liquidable, el 30,6 por ciento de la base imponible, el 31,1 por ciento de la cuota íntegra y el 32,6 por ciento de la CRA-DM.

Por último, a las rentas superiores a 60.000 euros les correspondió el 3,5 por ciento de las liquidaciones, que aportaron el 19,8 por ciento de la renta, el 24,3 por ciento de la base imponible, el 28,1 por ciento de la base liquidable, el 34,8 por ciento de la cuota íntegra y el 36,8 por ciento de la variable CRA-DM.

En resumen, la distribución de la carga final del impuesto medida a través de la variable CRA-DM es bastante más desigual que los repartos de la cuota íntegra, la base liquidable, la base imponible y la renta entre los diversos niveles de renta, concentrándose de manera mucho más acusada en el extremo

Cuadro 1.32

## DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

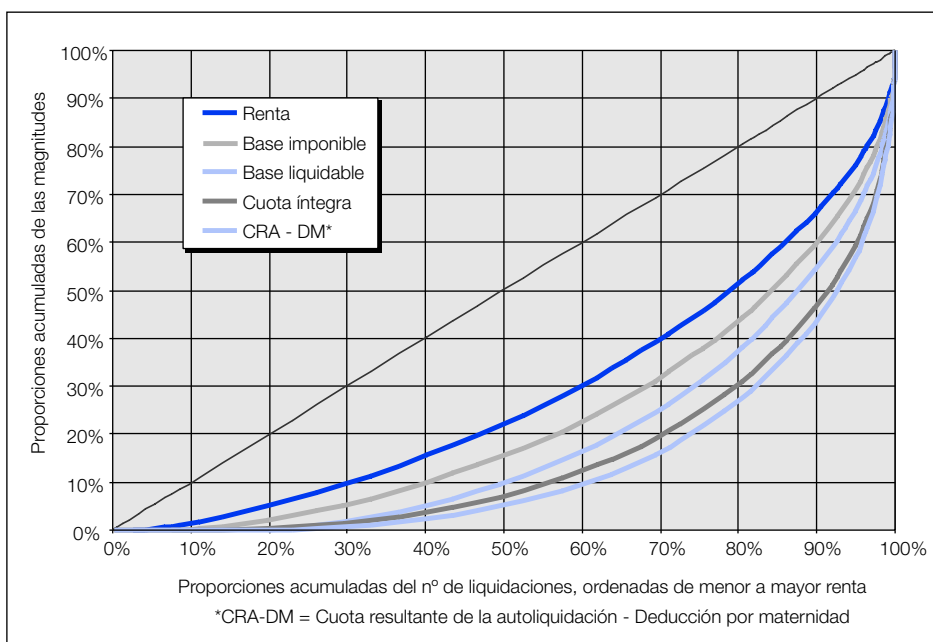
Tramos de renta (euros)	Liquidaciones		Renta		Base Imponible		Base Liquidable		Cuota Íntegra		CRA-DM (*)	
	%	% acum.	%	% acum.	%	% acum.	%	% acum.	%	% acum.	%	% acum.
Menor o igual a 0	0,6	0,6	-0,3	-0,3	-0,4	-0,4	-0,5	-0,5	0,0	0,0	0,0	0,0
0-1.500	1,5	2,1	0,0	-0,2	0,0	-0,4	0,0	-0,5	0,0	0,0	0,0	0,0
1.500-3.000	1,3	3,4	0,1	-0,1	0,0	-0,4	0,0	-0,5	0,0	0,0	0,0	0,0
3.000-4.500	1,9	5,4	0,3	0,2	0,0	-0,3	0,0	-0,4	0,0	0,0	0,0	0,0
4.500-6.000	3,2	8,6	0,8	1,0	0,3	-0,1	0,0	-0,4	0,0	0,0	0,0	0,0
6.000-7.500	5,5	14,1	1,7	2,7	0,9	0,8	0,1	-0,3	0,1	0,1	0,0	0,0
7.500-9.000	5,9	19,9	2,2	5,0	1,3	2,1	0,4	0,1	0,2	0,3	0,1	0,1
9.000-10.500	6,2	26,1	2,8	7,8	1,9	4,0	0,9	1,0	0,6	0,9	0,3	0,4
10.500-12.000	6,9	33,0	3,6	11,4	2,7	6,6	1,7	2,8	1,1	2,0	0,7	1,2
12.000-13.500	7,1	40,1	4,2	15,5	3,3	9,9	2,5	5,3	1,8	3,8	1,3	2,5
13.500-15.000	6,6	46,7	4,3	19,9	3,6	13,5	2,9	8,2	2,2	6,0	1,7	4,1
15.000-16.500	5,7	52,4	4,1	24,0	3,6	17,0	3,1	11,3	2,4	8,3	1,9	6,1
16.500-18.000	5,1	57,5	4,0	28,1	3,6	20,6	3,2	14,5	2,5	10,9	2,2	8,3
18.000-19.500	4,4	61,9	3,8	31,9	3,5	24,2	3,3	17,8	2,6	13,5	2,4	10,6
19.500-21.000	3,8	65,7	3,5	35,4	3,4	27,5	3,2	21,0	2,7	16,2	2,4	13,1
21.000-22.500	3,6	69,4	3,6	39,1	3,6	31,1	3,5	24,6	3,0	19,1	2,8	15,9
22.500-24.000	3,3	72,7	3,5	42,6	3,6	34,7	3,6	28,1	3,1	22,2	3,0	18,8
24.000-25.500	2,9	75,5	3,3	45,9	3,3	38,0	3,4	31,5	3,0	25,2	2,9	21,7
25.500-27.000	2,7	78,2	3,2	49,1	3,3	41,3	3,4	34,9	3,1	28,2	3,0	24,8
27.000-28.500	2,4	80,5	3,0	52,1	3,2	44,5	3,3	38,2	3,0	31,2	3,0	27,7
28.500-30.000	2,1	82,6	2,8	54,9	2,9	47,4	3,1	41,3	2,8	34,1	2,9	30,6
30.000-33.000	3,7	86,3	5,3	60,2	5,7	53,2	6,0	47,4	5,6	39,7	5,8	36,4
33.000-36.000	2,5	88,8	4,0	64,3	4,4	57,6	4,7	52,1	4,5	44,2	4,7	41,1
36.000-39.000	1,9	90,7	3,2	67,5	3,5	61,1	3,8	55,9	3,8	48,0	3,9	45,0
39.000-42.000	1,4	92,1	2,7	70,1	3,0	64,1	3,2	59,1	3,3	51,3	3,4	48,5
42.000-45.000	1,1	93,2	2,3	72,4	2,5	66,7	2,8	61,9	2,9	54,2	3,1	51,5
45.000-48.000	0,9	94,1	2,0	74,4	2,2	68,9	2,5	64,4	2,6	56,8	2,8	54,3
48.000-51.000	0,8	94,9	1,7	76,1	2,0	70,9	2,2	66,6	2,4	59,3	2,6	56,9
51.000-54.000	0,6	95,5	1,5	77,7	1,8	72,7	2,0	68,6	2,2	61,4	2,3	59,2
54.000-57.000	0,5	96,0	1,4	79,0	1,6	74,3	1,7	70,3	2,0	63,4	2,1	61,3
57.000-60.000	0,4	96,5	1,2	80,2	1,4	75,7	1,6	71,9	1,8	65,2	1,9	63,2
60.000-66.000	0,7	97,2	2,0	82,3	2,4	78,1	2,7	74,6	3,2	68,4	3,4	66,6
66.000-72.000	0,5	97,7	1,7	83,9	2,0	80,0	2,2	76,8	2,7	71,1	2,9	69,5
72.000-78.000	0,4	98,1	1,4	85,3	1,6	81,7	1,8	78,6	2,3	73,3	2,4	71,9
78.000-84.000	0,3	98,4	1,1	86,4	1,3	83,0	1,5	80,1	1,9	75,2	2,0	73,9
84.000-90.000	0,2	98,6	0,9	87,3	1,1	84,1	1,3	81,3	1,6	76,8	1,7	75,7
90.000-96.000	0,2	98,8	0,8	88,1	0,9	85,0	1,1	82,4	1,4	78,2	1,5	77,1
96.000-120.000	0,4	99,3	2,2	90,2	2,7	87,7	3,0	85,4	4,0	82,1	4,2	81,4
120.000-144.000	0,2	99,5	1,4	91,6	1,7	89,4	1,9	87,3	2,6	84,7	2,7	84,1
144.000-168.000	0,1	99,6	0,9	92,5	1,2	90,5	1,4	88,7	1,8	86,5	1,9	86,0
168.000-192.000	0,1	99,7	0,7	93,3	0,9	91,4	1,0	89,7	1,4	87,9	1,4	87,4
192.000-216.000	0,1	99,8	0,5	93,8	0,7	92,1	0,8	90,5	1,0	88,9	1,1	88,5
216.000-240.000	0,0	99,8	0,4	94,2	0,5	92,6	0,6	91,1	0,9	89,8	0,9	89,4
240.000-360.000	0,1	99,9	1,4	95,6	1,7	94,3	2,0	93,1	2,6	92,4	2,7	92,1
360.000-480.000	0,0	99,9	0,7	96,3	0,9	95,3	1,1	94,3	1,4	93,8	1,4	93,5
480.000-600.000	0,0	100,0	0,5	96,8	0,6	95,9	0,8	95,0	0,9	94,8	1,0	94,5
Más de 600.000	0,0	100,0	3,2	100,0	4,1	100,0	5,0	100,0	5,2	100,0	5,5	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>100,0</b>		<b>100,0</b>		<b>100,0</b>		<b>100,0</b>		<b>100,0</b>		<b>100,0</b>	

(\*) CRA-DM = Cuota resultante de la autoliquidación - Deducción por maternidad. Esta variable se considera la más adecuada para medir la carga impositiva final por el IRPF, dado que la deducción por maternidad se aplica en una fase posterior, en la cuota diferencial, a la obtención de la cuota resultante de la autoliquidación.

superior. Esto queda ilustrado en el gráfico 1.7, en el que se comparan las curvas de Lorenz de la renta y las curvas de concentración asociadas a la base imponible, la base liquidable, la cuota íntegra y la variable CRA-DM correspondientes al ejercicio 2005. En el eje de abscisas se representa la proporción de liquidaciones, ordenadas de menor a mayor renta y el eje de ordenadas figuran los porcentajes acumulados de los importes de cada una de las anteriores variables. Con dicha representación gráfica se pueden constatar las diferencias significativas en los grados de desigualdad o concentración de las distribuciones de las principales magnitudes del impuesto y cómo intervienen los diversos parámetros e incentivos para modular la progresividad del impuesto que se aprecia en las etapas que median entre la obtención de la renta y la determinación de la cuota final.

Gráfico 1.7

### CURVA DE LORENZ DE LA RENTA. CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LAS BASES Y LAS CUOTAS. IRPF 2005



#### 2.1.2.7. Tipos medio y efectivo

En el cuadro 1.33 se recogen los tipos medio y efectivo de gravamen por tramos de renta correspondientes al ejercicio 2005, calculados sobre la renta del período impositivo. Para el cálculo del tipo efectivo, tanto para el que figura

Cuadro 1.33

## TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA RENTA, POR TRAMOS. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia 3 = (1) - (2)
Menor o igual a 0	-	-	-
0-1.500	0,1	-0,5	0,6
1.500-3.000	0,1	-0,3	0,4
3.000-4.500	0,3	-0,1	0,4
4.500-6.000	0,6	0,1	0,5
6.000-7.500	0,6	0,1	0,6
7.500-9.000	1,6	0,7	1,0
9.000-10.500	3,3	1,7	1,6
10.500-12.000	5,0	2,8	2,2
12.000-13.500	6,7	4,2	2,5
13.500-15.000	8,0	5,4	2,6
15.000-16.500	9,1	6,5	2,6
16.500-18.000	10,1	7,5	2,6
18.000-19.500	11,1	8,6	2,6
19.500-21.000	12,0	9,5	2,5
21.000-22.500	13,1	10,7	2,4
22.500-24.000	13,9	11,6	2,3
24.000-25.500	14,6	12,3	2,3
25.500-27.000	15,3	13,1	2,2
27.000-28.500	15,9	13,8	2,1
28.500-30.000	16,4	14,3	2,1
30.000-33.000	17,0	15,1	1,9
33.000-36.000	18,0	16,1	1,9
36.000-39.000	19,0	17,0	1,9
39.000-42.000	19,9	18,0	1,9
42.000-45.000	20,8	18,9	1,9
45.000-48.000	21,5	19,6	1,9
48.000-51.000	22,2	20,3	1,9
51.000-54.000	22,8	20,9	1,8
54.000-57.000	23,4	21,5	1,8
57.000-60.000	24,1	22,2	1,8
60.000-66.000	24,9	23,1	1,8
66.000-72.000	25,9	24,1	1,9
72.000-78.000	26,7	24,9	1,8
78.000-84.000	27,5	25,5	1,9
84.000-90.000	28,0	26,0	2,0
90.000-96.000	28,5	26,4	2,1
96.000-120.000	29,2	27,0	2,2
120.000-144.000	30,3	27,7	2,5
144.000-168.000	30,9	28,1	2,8
168.000-192.000	31,0	28,1	2,9
192.000-216.000	31,2	28,2	3,0
216.000-240.000	31,6	28,3	3,3
240.000-360.000	31,4	28,0	3,4
360.000-480.000	30,9	27,3	3,6
480.000-600.000	30,2	26,8	3,4
Más de 600.000	26,3	23,8	2,5
<b>TOTAL</b>	<b>16,1</b>	<b>13,9</b>	<b>2,2</b>

1. Tipo medio = cuota íntegra / renta
2. Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad) / renta
3. Los tipos medio y efectivo en el primer tramo no son representativos, debido a que el denominador de los mismos (la renta) es de signo negativo.
4. Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de la deducción por maternidad.

en este cuadro como en todos los demás que aparecen en este subapartado, se ha utilizado la variable CRA-DM, ya que se considera que es la que mejor representa la carga final del impuesto, como ya se comentó en el subapartado anterior. De esta forma, el tipo medio es el resultado del cociente entre la cuota íntegra y la renta del período impositivo en cada tramo de renta, mientras que el tipo efectivo resulta de dividir la variable CRA-DM entre la renta del período impositivo correspondiente a cada intervalo.

Cabe señalar que los tipos medio y efectivo que se obtienen en el primer tramo de la distribución, el de rentas negativas o nulas, no son significativos, ya que el importe agregado del denominador que interviene en el cálculo de los mismos es de signo negativo. Tal circunstancia se hace constar con un guión en la primera fila del cuadro 1.33.

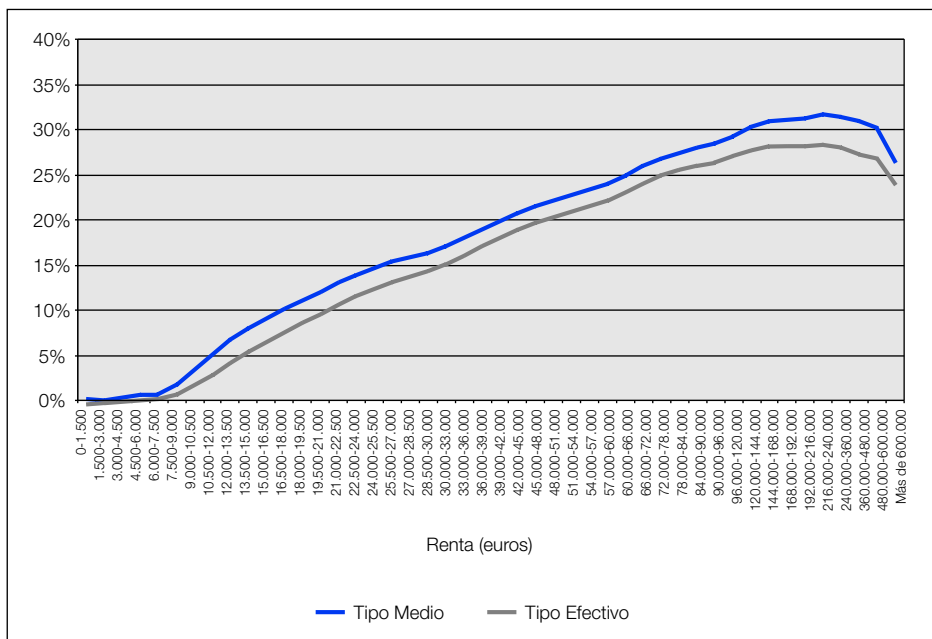
El tipo medio se situó de forma global en el 16,1 por ciento en 2005, produciéndose un incremento de medio punto porcentual respecto al ejercicio anterior (el 15,6 por ciento). Se observa que, para valores positivos de renta, el tipo medio de 2005 se incrementa sistemáticamente a medida que lo hace el nivel de renta, desde un mínimo del 0,1 por ciento para las rentas comprendidas entre 0 y 3.000 euros hasta un máximo del 31,6 por ciento en el intervalo de 216.000 a 240.000 euros. A partir de este último tramo de renta, el tipo medio disminuyó hasta situarse en el 26,3 por ciento para las rentas superiores a 600.000 euros, como consecuencia del mayor peso relativo en dichos niveles de renta de las ganancias patrimoniales obtenidas en más de un año, gravadas al tipo único del 15 por ciento. El tipo medio global del 16,1 por ciento se superó a partir de las rentas superiores a 28.500 euros.

El tipo efectivo fue del 13,9 por ciento en 2005 de manera global para el colectivo de la totalidad de contribuyentes, experimentando también un avance de medio punto porcentual respecto al ejercicio precedente (el 13,4 por ciento). Cabe señalar que para las rentas comprendidas entre 0 y 4.500 euros, el tipo efectivo de 2005 tiene signo negativo debido a que el importe de la deducción por maternidad en dichos tramos supera de forma agregada a la magnitud de la CRA. A partir de los 4.500 euros, el tipo efectivo aumentó sistemáticamente con el nivel de renta, al igual que ocurrió con el tipo medio, pasando de un mínimo del 0,1 por ciento para las rentas comprendidas entre 4.500 a 7.500 euros hasta un máximo de 28,3 por ciento para las comprendidas entre 216.000 y 240.000 euros. En los tres últimos tramos de la distribución, el tipo efectivo disminuyó hasta alcanzar el 23,8 por ciento para las rentas superiores a 600.000 euros, por la misma razón apuntada en relación con el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 13,9 por ciento se superó por primera vez, también en este caso, en los niveles de renta por encima de 28.500 euros.

En el gráfico 1.8 se muestra la representación gráfica de dichos tipos medio y efectivo por tramos, calculados sobre la renta del período impositivo.

Gráfico 1.8

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA RENTA, POR TRAMOS.  
IRPF 2005**



En el cuadro 1.34 se presentan, para cada tramo de renta, los tipos medio y efectivo calculados, esta vez, sobre la base imponible y sobre la base liquidable. De esta forma, se presentan los resultados de otros dos sistemas de obtener los tipos medios y efectivos del impuesto que constituyen alternativas al procedimiento de cálculo sobre la renta del período impositivo. La idoneidad de una u otra dependerá de lo que se pretenda medir.

Así, si se toma como base la renta del período impositivo se obtienen unos indicadores globales del gravamen relativo de la totalidad de las rentas obtenidas por los contribuyentes. Si se utiliza como referencia la base liquidable, los indicadores miden el gravamen derivado exclusivamente de la aplicación de la tarifa progresiva del impuesto. Si se opta por utilizar como punto de partida del cálculo la base imponible, se obtienen indicadores que no incluyen los efectos de los incentivos fiscales que actúan precisamente sobre la base imponible (principalmente la reducción sobre los rendimientos del trabajo y las reducciones por aportaciones a sistemas de previsión social).

Cabe señalar que los tipos medio y efectivo que se obtienen para las liquidaciones con rentas menores de 3.000 euros no son representativos, ya que

Cuadro 1.34

### TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LAS BASES IMPONIBLE Y LIQUIDABLE, POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Tipo medio		Tipo efectivo	
	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	% s/ base imponible	% s/ base liquidable
Menor o igual a 0	-	-	-	-
0-1.500	-	-	-	-
1.500-3.000	-	-	-	-
3.000-4.500	3,0	16,0	-1,3	-7,1
4.500-6.000	2,2	15,2	0,3	1,9
6.000-7.500	1,6	15,1	0,2	2,1
7.500-9.000	3,6	15,3	1,5	6,2
9.000-10.500	6,4	15,5	3,2	7,8
10.500-12.000	8,7	16,4	5,0	9,3
12.000-13.500	11,1	17,8	6,9	11,2
13.500-15.000	12,6	18,7	8,4	12,5
15.000-16.500	13,7	19,3	9,7	13,7
16.500-18.000	14,6	19,9	10,9	14,8
18.000-19.500	15,5	20,4	11,9	15,7
19.500-21.000	16,3	20,8	12,8	16,4
21.000-22.500	17,1	21,3	14,0	17,5
22.500-24.000	17,9	21,8	14,9	18,2
24.000-25.500	18,4	22,2	15,6	18,7
25.500-27.000	19,0	22,6	16,3	19,3
27.000-28.500	19,5	22,9	16,9	19,9
28.500-30.000	19,9	23,2	17,4	20,3
30.000-33.000	20,4	23,6	18,1	21,0
33.000-36.000	21,2	24,2	18,9	21,7
36.000-39.000	22,0	25,0	19,8	22,5
39.000-42.000	22,9	25,8	20,7	23,3
42.000-45.000	23,6	26,5	21,5	24,0
45.000-48.000	24,3	27,1	22,2	24,7
48.000-51.000	24,9	27,6	22,8	25,3
51.000-54.000	25,3	28,1	23,3	25,8
54.000-57.000	25,9	28,6	23,8	26,3
57.000-60.000	26,5	29,1	24,4	26,9
60.000-66.000	27,2	29,9	25,2	27,7
66.000-72.000	28,1	30,8	26,1	28,6
72.000-78.000	28,8	31,5	26,8	29,3
78.000-84.000	29,4	32,0	27,3	29,8
84.000-90.000	29,8	32,4	27,7	30,1
90.000-96.000	30,2	32,7	28,0	30,3
96.000-120.000	30,8	33,2	28,4	30,6
120.000-144.000	31,6	33,7	28,9	30,9
144.000-168.000	32,0	33,9	29,1	30,8
168.000-192.000	32,0	33,7	29,0	30,5
192.000-216.000	32,0	33,6	28,9	30,3
216.000-240.000	32,4	33,8	29,0	30,2
240.000-360.000	32,0	33,0	28,5	29,4
360.000-480.000	31,3	32,1	27,7	28,3
480.000-600.000	30,5	31,1	27,1	27,6
Más de 600.000	26,4	26,6	23,9	24,1
<b>TOTAL</b>	<b>20,7</b>	<b>25,3</b>	<b>17,9</b>	<b>21,9</b>

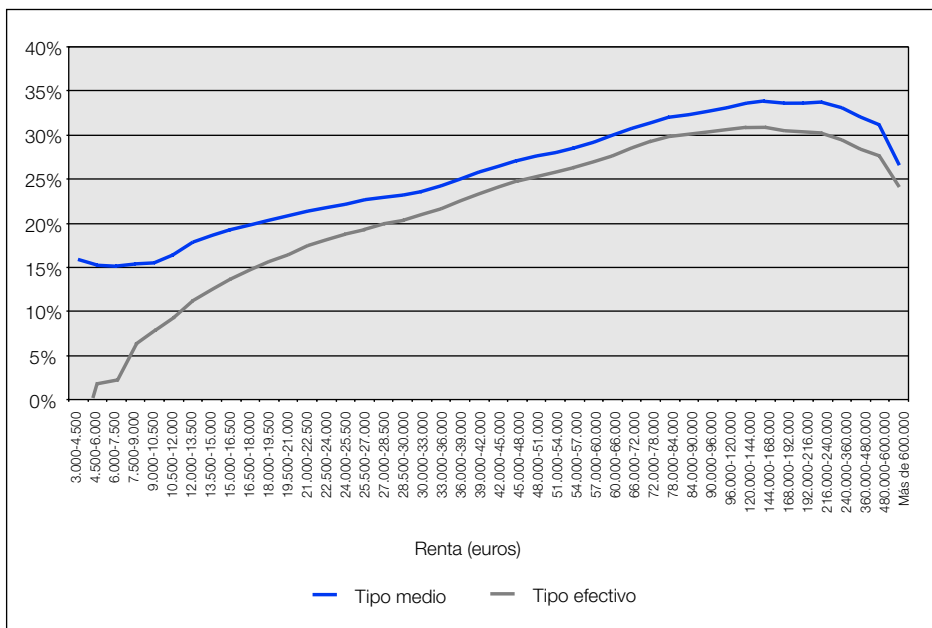
1. Tipo medio = cuota íntegra / base imponible ó base liquidable
2. Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad) / base imponible ó base liquidable
3. Los tipos medios y efectivos en los tres primeros tramos no son representativos, debido a la distorsión que introducen las liquidaciones con bases imponibles y liquidables negativas.
4. Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de la deducción por maternidad.

los elevados pesos de las liquidaciones con bases liquidables negativas en esos niveles de renta introducen distorsiones en los cálculos de los mismos, de tal modo que el importe del denominador es de signo negativo en unos tramos, o de magnitud muy reducida en otros. Como quiera que no se dispone de la información estadística necesaria para hallar los tipos medios y efectivos en esos tramos a partir de los datos referidos exclusivamente a los contribuyentes que tienen bases liquidables positivas, se ha optado por ofrecer los resultados en el cuadro 1.34 sólo a partir de una renta superior a 3.000 euros, figurando, por ello, las tres primeras filas del cuadro con guiones.

La representación gráfica de los tipos medio y efectivo sobre la base liquidable por tramos de renta se muestra en el gráfico 1.9.

Gráfico 1.9

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE,  
POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005**



En los cuadros 1.35 y 1.36 se presentan la evolución de los tipos medio y efectivo, respectivamente, entre los ejercicios 2004 y 2005, según niveles de renta. En esta ocasión, las magnitudes tomadas como referencias para el cálculo de estas «ratios» son la renta y la base liquidable



Cuadro 1.35

## TIPO MEDIO POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2004 Y 2005

Tramos de renta (euros)	2004		2005		Diferencias (puntos porcentuales)	
	% s/ renta	% s/ base liquidable	% s/ renta	% s/ base liquidable	% s/ renta	% s/ base liquidable
Menor o igual a 0	-	-	-	-	-	-
0-1.500	0,1	-	0,1	-	0,0	-
1.500-3.000	0,0	-	0,1	-	0,0	-
3.000-4.500	0,2	18,3	0,3	16,0	0,0	-2,3
4.500-6.000	0,5	15,7	0,6	15,2	0,0	-0,5
6.000-7.500	0,6	15,3	0,6	15,1	0,0	-0,2
7.500-9.000	1,7	15,4	1,6	15,3	-0,1	-0,1
9.000-10.500	3,3	15,5	3,3	15,5	0,0	-0,03
10.500-12.000	5,0	16,5	5,0	16,4	0,1	-0,1
12.000-13.500	6,6	17,9	6,7	17,8	0,2	-0,1
13.500-15.000	7,9	18,7	8,0	18,7	0,2	-0,1
15.000-16.500	9,0	19,4	9,1	19,3	0,1	-0,1
16.500-18.000	10,1	19,9	10,1	19,9	0,1	-0,1
18.000-19.500	11,1	20,4	11,1	20,4	0,1	-0,1
19.500-21.000	12,0	20,9	12,0	20,8	0,0	-0,1
21.000-22.500	13,1	21,5	13,1	21,3	0,0	-0,1
22.500-24.000	13,9	21,9	13,9	21,8	0,1	-0,1
24.000-25.500	14,6	22,3	14,6	22,2	-0,1	-0,1
25.500-27.000	15,3	22,7	15,3	22,6	0,1	-0,1
27.000-28.500	15,8	23,0	15,9	22,9	0,0	-0,1
28.500-30.000	16,3	23,3	16,4	23,2	0,1	-0,1
30.000-33.000	17,0	23,7	17,0	23,6	0,0	-0,1
33.000-36.000	18,0	24,4	18,0	24,2	0,0	-0,2
36.000-39.000	19,0	25,2	19,0	25,0	-0,1	-0,2
39.000-42.000	20,0	26,0	19,9	25,8	-0,1	-0,3
42.000-45.000	20,9	26,8	20,8	26,5	-0,1	-0,3
45.000-48.000	21,7	27,4	21,5	27,1	-0,1	-0,3
48.000-51.000	22,4	27,9	22,2	27,6	-0,1	-0,3
51.000-54.000	23,0	28,4	22,8	28,1	-0,2	-0,4
54.000-57.000	23,6	29,0	23,4	28,6	-0,3	-0,4
57.000-60.000	24,3	29,6	24,1	29,1	-0,2	-0,4
60.000-66.000	25,2	30,4	24,9	29,9	-0,3	-0,5
66.000-72.000	26,3	31,3	25,9	30,8	-0,4	-0,5
72.000-78.000	27,1	32,0	26,7	31,5	-0,4	-0,6
78.000-84.000	27,9	32,7	27,5	32,0	-0,5	-0,6
84.000-90.000	28,6	33,2	28,0	32,4	-0,6	-0,8
90.000-96.000	29,1	33,5	28,5	32,7	-0,6	-0,8
96.000-120.000	30,0	34,1	29,2	33,2	-0,8	-1,0
120.000-144.000	31,4	34,9	30,3	33,7	-1,1	-1,3
144.000-168.000	32,0	35,2	30,9	33,9	-1,2	-1,4
168.000-192.000	32,4	35,2	31,0	33,7	-1,4	-1,6
192.000-216.000	32,6	35,1	31,2	33,6	-1,5	-1,6
216.000-240.000	33,0	35,3	31,6	33,8	-1,4	-1,5
240.000-360.000	32,8	34,6	31,4	33,0	-1,4	-1,6
360.000-480.000	32,7	33,9	30,9	32,1	-1,8	-1,9
480.000-600.000	31,5	32,4	30,2	31,1	-1,2	-1,3
Más de 600.000	27,7	28,1	26,3	26,6	-1,4	-1,5
<b>TOTAL</b>	<b>15,6</b>	<b>25,4</b>	<b>16,1</b>	<b>25,3</b>	<b>0,5</b>	<b>-0,1</b>

1. Tipo medio = cuota íntegra / renta ó base liquidable
2. Los tipos medios sobre la renta en el primer tramo no son representativos, debido las distorsiones que introducen las liquidaciones con rentas de signo negativo. Algo similar ocurre con los tipos medios sobre la base liquidable en los tres primeros tramos, como consecuencia, en este caso, de las liquidaciones con bases liquidables negativas.

Cuadro 1.36

**TIPO EFECTIVO POR TRAMOS DE RENTA. IRPF 2004 Y 2005**

Tramos de renta (euros)	2004		2005		Diferencias (puntos porcentuales)	
	% s/ renta	% s/ base liquidable	% s/ renta	% s/ base liquidable	% s/ renta	% s/ base liquidable
Menor o igual a 0	-	-	-	-	-	-
0-1.500	-0,4	-	-0,5	-	-0,1	-
1.500-3.000	-0,3	-	-0,3	-	0,0	-
3.000-4.500	-0,1	-6,0	-0,1	-7,1	0,0	-1,1
4.500-6.000	0,1	3,1	0,1	1,9	0,0	-1,2
6.000-7.500	0,1	3,4	0,1	2,1	0,0	-1,2
7.500-9.000	0,7	6,8	0,7	6,2	-0,1	-0,5
9.000-10.500	1,7	8,0	1,7	7,8	0,0	-0,2
10.500-12.000	2,9	9,5	2,8	9,3	0,0	-0,2
12.000-13.500	4,2	11,4	4,2	11,2	0,1	-0,2
13.500-15.000	5,4	12,7	5,4	12,5	0,0	-0,2
15.000-16.500	6,4	13,9	6,5	13,7	0,0	-0,2
16.500-18.000	7,5	14,9	7,5	14,8	0,0	-0,2
18.000-19.500	8,6	15,8	8,6	15,7	0,0	-0,1
19.500-21.000	9,5	16,6	9,5	16,4	0,0	-0,2
21.000-22.500	10,7	17,6	10,7	17,5	0,0	-0,1
22.500-24.000	11,6	18,3	11,6	18,2	0,0	-0,1
24.000-25.500	12,4	18,9	12,3	18,7	-0,1	-0,2
25.500-27.000	13,1	19,5	13,1	19,3	0,0	-0,2
27.000-28.500	13,8	20,0	13,8	19,9	0,0	-0,1
28.500-30.000	14,4	20,5	14,3	20,3	0,0	-0,2
30.000-33.000	15,1	21,1	15,1	21,0	0,0	-0,1
33.000-36.000	16,1	21,8	16,1	21,7	0,0	-0,1
36.000-39.000	17,1	22,7	17,0	22,5	-0,1	-0,2
39.000-42.000	18,1	23,5	18,0	23,3	-0,1	-0,2
42.000-45.000	19,0	24,3	18,9	24,0	-0,1	-0,3
45.000-48.000	19,8	25,0	19,6	24,7	-0,2	-0,3
48.000-51.000	20,5	25,6	20,3	25,3	-0,2	-0,3
51.000-54.000	21,1	26,1	20,9	25,8	-0,2	-0,3
54.000-57.000	21,8	26,7	21,5	26,3	-0,3	-0,4
57.000-60.000	22,5	27,3	22,2	26,9	-0,2	-0,4
60.000-66.000	23,4	28,2	23,1	27,7	-0,3	-0,5
66.000-72.000	24,4	29,1	24,1	28,6	-0,3	-0,5
72.000-78.000	25,2	29,8	24,9	29,3	-0,3	-0,5
78.000-84.000	25,9	30,4	25,5	29,8	-0,4	-0,6
84.000-90.000	26,5	30,8	26,0	30,1	-0,5	-0,7
90.000-96.000	27,0	31,1	26,4	30,3	-0,6	-0,8
96.000-120.000	27,7	31,5	27,0	30,6	-0,7	-0,9
120.000-144.000	28,7	32,0	27,7	30,9	-1,0	-1,1
144.000-168.000	29,2	32,1	28,1	30,8	-1,1	-1,3
168.000-192.000	29,4	31,9	28,1	30,5	-1,2	-1,4
192.000-216.000	29,4	31,6	28,2	30,3	-1,2	-1,3
216.000-240.000	29,5	31,5	28,3	30,2	-1,2	-1,3
240.000-360.000	29,2	30,8	28,0	29,4	-1,2	-1,4
360.000-480.000	28,6	29,7	27,3	28,3	-1,3	-1,4
480.000-600.000	27,9	28,7	26,8	27,6	-1,1	-1,2
Más de 600.000	24,7	25,1	23,8	24,1	-0,9	-0,9
<b>TOTAL</b>	<b>13,4</b>	<b>21,9</b>	<b>13,9</b>	<b>21,9</b>	<b>0,5</b>	<b>0,0</b>

1. Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad) / renta ó base liquidable.
2. Los tipos efectivos sobre la renta en el primer tramo no son representativos, debido a la distorsión que introducen las liquidaciones con rentas de signo negativo. Algo similar ocurre con los tipos efectivos sobre la base liquidable en los tres primeros tramos, como consecuencia, en este caso, de las liquidaciones con bases liquidables negativas.
3. Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de la deducción por maternidad.

El tipo medio de gravamen sobre la renta en el ejercicio 2005 fue superior en medio punto porcentual al obtenido en 2004. No obstante, si se atiende a las diferencias por tramos de renta, se observa cómo para las rentas mayores de 33.000 euros (y también para las comprendidas en los intervalos de 7.500 a 9.000 euros, de 21.000 a 22.500 euros y de 24.000 a 25.500 euros), el tipo medio de 2005 fue inferior al de 2004, siendo especialmente relevante la diferencia existente en el tramo de 360.000 a 480.000 euros de renta, en el que el valor de esta ratio fue inferior en 1,8 puntos porcentuales al de 2004. Para el resto de niveles de renta, esto es, entre 0 y 33.000 euros (excepto en los tres intervalos mencionados anteriormente), las diferencias entre los tipos medios de 2004 y 2005 fueron nulas o con signo positivo, sin llegar a superar en ningún tramo las dos décimas porcentuales.

Si se toma como referencia la base liquidable, el tipo medio que se obtiene para el ejercicio 2005 es inferior en una décima porcentual al de 2004. El hecho de que el tipo medio sobre la base liquidable no haya evolucionado entre 2004 y 2005 en el mismo sentido que el tipo medio calculado sobre la renta se explica por las diferentes tasas de crecimiento de ambas magnitudes entre dichos ejercicios (la renta creció el 9,8 por ciento y la base liquidable el 13,5 por ciento).

En el caso del tipo medio sobre la base liquidable, las diferencias existentes entre 2004 y 2005 en los distintos tramos de renta son todas de signo negativo, destacando también en este caso el intervalo correspondiente a los contribuyentes con rentas comprendidas entre 360.000 y 480.000 euros, para los que el tipo medio en 2005 fue inferior en 1,9 puntos porcentuales al de 2004.

La disminución en 2005 del tipo medio de gravamen, (tanto del calculado sobre la renta como el obtenido a partir de la base liquidable) en los tramos de rentas más altas se debe al incremento en dicho año de la participación relativa de las ganancias patrimoniales generadas en períodos iguales o superiores a un año, gravadas al tipo fijo del 15 por ciento, como consecuencia, fundamentalmente, de la favorable evolución de los mercados bursátiles. Así, por ejemplo, en el tramo donde fue mayor el descenso del tipo medio, el de rentas comprendidas entre 360.000 y 480.000 euros, el peso de dichas ganancias patrimoniales supuso el 37,2 por ciento del importe total de las rentas obtenidas por los contribuyentes comprendidos en dicho tramo (véanse cuadros 1.10 y 1.11), lo que supone un incremento de más de siete puntos porcentuales respecto a la participación de 2004 (31 por ciento).

El comportamiento del tipo efectivo de gravamen entre 2004 y 2005 fue similar al del tipo medio a nivel global, pero presenta algunas diferencias en la distribución por tramos de renta como se verá a continuación. El tipo efectivo global sobre la renta correspondiente a 2005 superó también en medio punto porcentual al de 2004. No obstante, en la distribución por tramos se observan diferencias de signo contrario al global en la mayor parte de los intervalos. De hecho, sólo hay una diferencia positiva en el intervalo comprendido entre 12.000 y 13.500 euros. El tramo que presenta el mayor descenso del tipo efec-

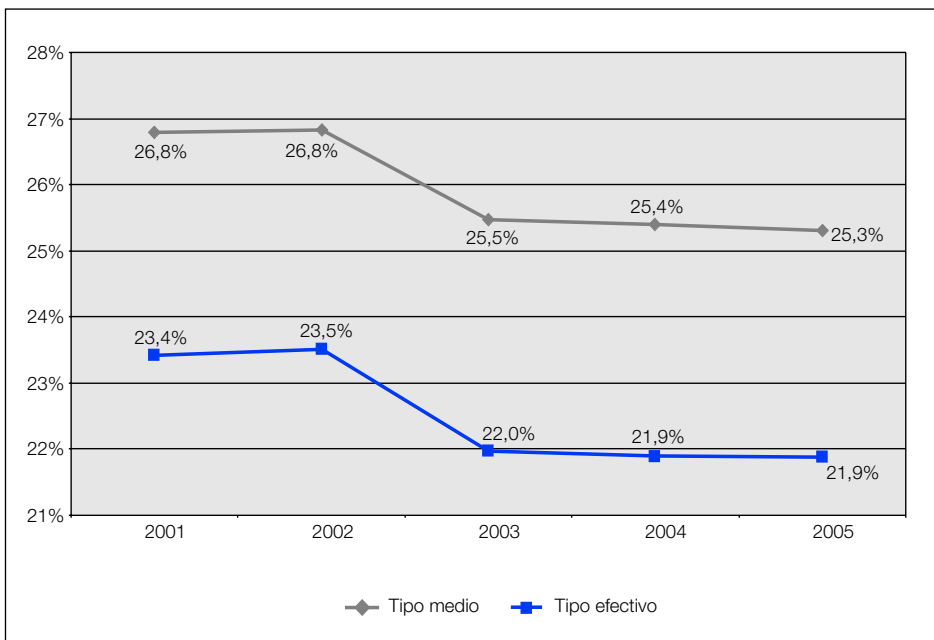
tivo entre 2004 y 2005 vuelve a ser el de 360.000 a 480.000 euros, para el cual el valor de dicha «ratio» en 2005 fue inferior en 1,3 puntos porcentuales al de 2004, por la misma razón apuntada en el caso del tipo medio. La explicación de que, a pesar del reseñado comportamiento por intervalos, el tipo efectivo global aumente en 2005 radica, por tanto, en el efecto de los primeros intervalos en los que, o bien el tipo efectivo es negativo o bien la renta tiene ese signo.

El tipo efectivo sobre la base liquidable se mantuvo estable entre 2004 y 2005 en términos globales. Al igual que ocurrió con el tipo medio, las diferencias son negativas en todos los intervalos de la distribución, sobresaliendo las correspondientes al tramo de 168.000 a 192.000 euros y las de las rentas comprendidas entre 240.000 y 480.000 euros, en el que el tipo efectivo de 2005 fue inferior en 1,4 puntos porcentuales al de 2004. De nuevo, el hecho de que el tipo efectivo global no varíe mientras que hay disminuciones en todos los intervalos obedece al efecto en los tramos en los que la base liquidable es negativa.

En el gráfico 1.10 se representa la evolución de los tipos medio y efectivo en el período 2001-2005, tomando igualmente la base liquidable como referencia en el cálculo de esas «ratios».

Gráfico 1.10

**EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE, IRPF 2001-2005**



Tanto el tipo efectivo como el tipo medio se incrementaron entre 2001 y 2002. En 2003, como consecuencia del conjunto de medidas incluidas en la reforma parcial del IRPF (entre las cuales cabría destacar, por su mayor efecto, la rebaja de los tipos marginales de la tarifa, del tipo único de gravamen sobre la base liquidable, el aumento de los mínimos personal y familiar por descendientes, así como de las reducciones por circunstancias laborales, personales y familiares, junto con la introducción de la deducción por maternidad), se produjo una caída de 1,4 puntos porcentuales en el tipo medio y de 1,5 puntos porcentuales en el tipo efectivo. A partir del ejercicio 2004, los tipos medio y efectivo siguieron descendiendo, si bien de forma mucho más suave de lo que lo hicieron en 2003 (en el caso del tipo medio, siete centésimas porcentuales en 2004 y una décima porcentual en 2005 y en el tipo efectivo, una y ninguna décima porcentual, respectivamente). De esta forma, la variación acumulada en el período 2001-2005 fue de una disminución de 1,5 puntos porcentuales, tanto en el tipo medio como en el tipo efectivo.

#### **2.1.2.8. Pagos a cuenta**

El cuadro 1.37 muestra los datos referentes a los pagos a cuenta del IRPF recogidos en las liquidaciones del ejercicio 2005 y su comparación con los de 2004.

En 2005, al igual que en ejercicios anteriores, la mayor participación en el total de pagos a cuenta correspondió en importe a los efectuados sobre las rentas del trabajo (el 83,3 por ciento del total). Las retenciones e ingresos a cuenta sobre tales rendimientos del trabajo ascendieron a 44.851,3 millones de euros, cifra superior en el 11,1 por ciento a la de 2004. El número de liquidaciones en las que se recogieron pagos a cuenta por rentas derivadas del trabajo fue de 13.249.462 (el 78,1 por ciento), de donde resultó una retención media de 3.385 euros por liquidación (3.207 euros en 2004).

Los pagos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se consignaron en 14.173.908 liquidaciones (el 83,5 por ciento del total), el 2,8 por ciento más que en 2004. El importe de estos pagos a cuenta aumentó el 9,7 por ciento, situándose en 1.646,6 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media creció el 6,7 por ciento, al pasar de 109 euros en 2004 a 116 euros en 2005.

Las liquidaciones con retenciones por rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos, 792.024, registraron un incremento del 1,3 por ciento respecto a 2004. El importe de estas retenciones, por el contrario, presentó un incremento del 5,9 por ciento, alcanzando la cifra de 1.064,0 millones de euros. La retención media fue de 1.343 euros por liquidación, cifra superior en el 4,5 por ciento a la de 2004.

Las retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas ascendieron a 2.657,7 millones de euros, cifra superior en el 7 por ciento a la del ejer-

Cuadro 1.37

**PAGOS A CUENTA. IRPF 2004 Y 2005**

	Liquidaciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación
Rendimientos trabajo	12.586.477	13.249.462	5,3	40.362,8	44.851,3	11,1	3.207	3.385	5,6
Rendimientos capital mobiliario	13.787.008	14.173.908	2,8	1.501,6	1.646,6	9,7	109	116	6,7
Arrendamientos inmuebles urbanos	781.636	792.024	1,3	1.005,1	1.064,0	5,9	1.286	1.343	4,5
Retenc. por rendimientos actividades económicas	1.694.053	1.665.527	-1,7	2.484,6	2.657,7	7,0	1.467	1.596	8,8
Pagos fraccionados por actividades económicas	1.491.608	1.538.736	3,2	2.844,7	2.976,1	4,6	1.907	1.934	1,4
Aplicación régimen especial de atribución de rentas	189.390	238.161	25,8	310,1	382,0	23,2	1.637	1.604	-2,0
Ganancias patrimoniales	1.418.961	1.638.071	15,4	226,7	276,1	21,8	160	169	5,5
Imputaciones transparencia fiscal interna(1), AIE's(2) y UTE's(3)	7.599	1.583	-79,2	40,4	1,9	-95,2	5.318	1.224	-77,0
Imputaciones de rentas por cesión derechos imagen	345	476	38,0	0,6	0,3	-45,4	1.736	687	-60,4
Cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes	422	568	34,6	0,8	1,3	77,0	1.793	2.358	31,5
Bonificaciones programa PREVER	1.300	4.368	236,0	2,4	5,0	106,1	1.860	1.141	-38,7
Rentas del capital obtenidas en Bélgica, Austria y Luxemburgo (Directiva 2003/48/CE)	-	1.481	-	-	1,6	-	-	1.055	-
<b>TOTAL</b>	<b>16.342.715</b>	<b>16.964.940</b>	<b>3,8</b>	<b>48.779,8</b>	<b>53.863,9</b>	<b>10,4</b>	<b>2.985</b>	<b>3.175</b>	<b>6,4</b>

(1) Sólo en 2004.

(2) Agrupaciones de Interés Económico.

(3) Uniones Temporales de Empresas.

cicio 2004. El número de liquidaciones en las que se consignaron retenciones por este tipo de rendimientos fue de 1.665.527, por lo que la retención media se situó en 1.596 euros.

Los pagos fraccionados por actividades económicas se recogieron en 1.538.736 liquidaciones (algo más de la mitad, concretamente el 50,2 por ciento, del número de contribuyentes con esta clase de renta en 2005), lo que supuso un aumento del 3,2 por ciento respecto a 2004, mientras que el importe consignado por este concepto creció el 4,6 por ciento, alcanzando un total de 2.976,1 millones de euros. La cuantía media que resulta de estas cifras es de 1.934 euros por liquidación.

El importe de las retenciones correspondientes al régimen especial de atribución de rentas aumentó el 23,2 por ciento en el ejercicio 2005, situándose en 382 millones de euros. El número de liquidaciones en las que se consignó estas retenciones creció el 25,8 por ciento hasta alcanzar la cifra de 238.161. La cuantía media descendió el 2 por ciento, al pasar de 1.637 euros en 2004 a 1.604 euros en 2005.

Las retenciones sobre las ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones o enajenaciones de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva se consignaron en 1.638.071 liquidaciones y su importe fue de 276,1 millones de euros, cifra superior en el 21,8 por ciento a la de 2004. La cuantía media de estas retenciones fue de 169 euros, frente a 160 euros en 2004.

Del resto de pagos a cuenta consignados en las liquidaciones del ejercicio 2005 sólo destacan las bonificaciones del Programa PREVER, con 5 millones de euros.

Por último, cabe señalar que, como consecuencia de la Directiva del Consejo 2003/48/CE, a partir del 1 de julio de 2005, los contribuyentes españoles que hubiesen percibido rentas del capital en Bélgica, Austria y Luxemburgo, se vieron sometidos a una retención del 15 por ciento, de la que el 75 por ciento se transfirió a la Hacienda española. Estas retenciones se consignaron en 1.481 liquidaciones, por un importe total de 1,6 millones de euros, de donde resulta una cuantía media de 1.055 euros por liquidación.

### **2.1.2.9. Cuota diferencial y resultado de la liquidación**

#### **2.1.2.9.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2005**

La cuota diferencial se obtiene como resultado de minorar la CRA en el importe de los pagos a cuenta.

En el ejercicio 2005, el resultado de la liquidación, como regla general, coincidió con la cuota diferencial. Sin embargo, en aquellos supuestos en que el contribuyente tuviese derecho a la deducción por maternidad, hubiese obtenido una devolución correspondiente al propio ejercicio como consecuencia de la tramitación de la solicitud de devolución ajustada a los modelos 104/105 y debiese regularizar dicha situación o cuando se hubiese producido una disposición anticipada de bienes y derechos aportados en ejercicios anteriores a patrimonios protegidos de discapacitados, el resultado de la declaración vino determinado por las siguientes operaciones:

Resultado de la liquidación = Cuota diferencial – importe de la deducción por maternidad + abono anticipado de la deducción por maternidad + devoluciones acordadas por la Administración (modelo 104) + intereses de demora correspondientes a las cantidades no computadas en su momento en la base imponible por haberse acogido al régimen especial de los patrimonios protegidos de los discapacitados.

En el cuadro 1.38 se recoge el número de liquidaciones, el importe y la cuantía media de cada uno de los elementos que condujeron al resultado de la liquidación de 2005.

Cuadro 1.38

### CUOTA DIFERENCIAL Y RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN. IRPF 2004 Y 2005

Variable	Liquidaciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación	2004	2005	% Tasas de variación (*)
1. Cuota diferencial	16.381.327	17.008.050	3,8	-2.985,6	-1.901,8	36,3	-182	-112	38,6
2. Deducción por maternidad									
2.1. Importe de la deducción	533.444	611.342	14,6	483,0	558,8	15,7	906	914	0,9
2.2. Abono anticipado	448.108	503.561	12,4	404,9	456,0	12,6	904	906	0,2
2.3. Saldo deducción maternidad (2.3)=(2.1)-(2.2)	-	-	-	78,2	102,8	31,5	-	-	-
3. Devolución mediante Modelo 104	3.959	1.777	-55,1	1,0	0,5	-50,0	255	284	11,3
4. Intereses de demora por disposición de aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	-	191	-	-	0,1	-	-	706	-
<b>5. RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN*</b> <b>(5)=(1)-(2.3)+(3)+(4)</b>	<b>16.381.877</b>	<b>17.009.538</b>	<b>3,8</b>	<b>-3.062,8</b>	<b>-2.003,9</b>	<b>34,6</b>	<b>-187</b>	<b>-118</b>	<b>37,0</b>

(\*) Existen discrepancias estadísticas por importe de 6.179 euros en 2004 y 3.796 euros en 2005 como consecuencia de que el importe de la partida resultado de la liquidación no coincide con el que se obtiene de minorar la cuota diferencial en el saldo de la deducción por maternidad y de añadirle el importe de la devolución mediante el Modelo 104 y, sólo en 2005, los intereses de demora derivados de disposiciones de aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados.

En el ejercicio 2005 el saldo de la cuota diferencial fue de -1.901,8 millones de euros, con un crecimiento del 36,3 por ciento respecto a 2004, lo que supuso una media de -112 euros por liquidación, cifra superior en el 38,6 por ciento a la de 2004.

El importe consignado de la deducción por maternidad fue de 558,8 millones de euros (483 millones de euros en 2004), de los cuales, 456 millones de euros (404,9 millones de euros en 2004) fueron abonados de forma anticipada y 102,8 millones de euros (78,2 millones de euros en 2004) fueron aplicados en la propia liquidación. En el siguiente subapartado se analiza de forma más extensa esta deducción.

Los intereses de demora correspondientes a las cantidades que fueron integradas en la base imponible de 2005 como consecuencia del incumplimiento de los requisitos del régimen especial de las aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados supusieron 0,1 millones de euros y fueron consignados en 191 liquidaciones, de donde resulta una media de 706 euros por liquidación.



El resultado de la liquidación del período impositivo 2005 arrojó una cifra negativa de 2.003,9 millones de euros (-3.062,8 millones de euros en 2004), produciéndose así un crecimiento del 34,6 por ciento entre 2004 y 2005. La cuantía media de este resultado fue de -118 euros por liquidación (-187 euros por liquidación en 2004).

#### **2.1.2.9.2. Deducción por maternidad**

La deducción por maternidad que, como se acaba de comentar, minorra la cuota diferencial del IRPF (con independencia de que dicha cuota diferencial sea negativa o positiva), tiene por ámbito subjetivo a las mujeres que trabajan fuera del hogar (ya sea por cuenta propia o ajena) y tengan hijos menores de tres años que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, siempre y cuando estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o en alguna Mutualidad. También se concede el derecho a la aplicación de esta deducción en los casos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, durante los tres años siguientes a la fecha de inscripción del menor en el Registro Civil o, en su defecto, de la resolución judicial o administrativa.

El importe máximo de esta deducción en 2005 fue idéntico al de los dos ejercicios anteriores: 1.200 euros anuales por cada hijo, con el límite de la cuantía de las cotizaciones y cuotas a la Seguridad Social y a Mutualidades devengadas en el ejercicio.

Otra particularidad de la deducción por maternidad, además de la de aplicarse sobre la cuota diferencial, consiste, como se señaló anteriormente, en la potestad de los contribuyentes con derecho a su aplicación para solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada por cada uno de los meses en los que hubiesen estado dados de alta en la Seguridad Social o en Mutualidades.

En el ejercicio 2005, la deducción por maternidad se consignó en 611.342 liquidaciones por un importe total de 558,8 millones de euros, de donde resultó una media de 914 euros por liquidación (véase cuadro 1.38). Conviene aclarar que la anterior cifra sólo recoge la parte relativa a los declarantes o comunicantes del impuesto, debiéndose añadir la magnitud de los pagos anticipados de la deducción que corresponden al colectivo que no efectúa la liquidación anual, la cual fue de 162,2 millones de euros (181 millones de euros en 2004), de tal forma que el importe total de la deducción (incluyendo declarantes, comunicantes y resto de contribuyentes) ascendió a un importe de 721 millones de euros en el ejercicio 2005, lo que supone un incremento absoluto de 56,9 millones de euros y una tasa del 8,6 por ciento respecto al importe total de la deducción en 2004 (664,1 millones de euros).

En el cuadro 1.39 se muestra la distribución por tramos de renta del número de liquidaciones, del importe total y de la cuantía media de esta deducción en el ejercicio 2005.

Cuadro 1.39

## DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD SEGÚN TRAMOS DE RENTA. IRPF 2005

Tramos de renta (euros)	Liquidaciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	2.004	0,3	0,3	1,8	0,3	0,3	900
0-1.500	1.734	0,3	0,6	1,0	0,2	0,5	605
1.500-3.000	3.310	0,5	1,2	2,0	0,4	0,9	616
3.000-4.500	6.123	1,0	2,2	4,1	0,7	1,6	673
4.500-6.000	14.503	2,4	4,5	10,8	1,9	3,6	747
6.000-7.500	28.699	4,7	9,2	23,6	4,2	7,8	822
7.500-9.000	40.961	6,7	15,9	35,3	6,3	14,1	862
9.000-10.500	46.234	7,6	23,5	41,1	7,4	21,4	888
10.500-12.000	47.555	7,8	31,3	42,7	7,6	29,1	898
12.000-13.500	44.562	7,3	38,6	40,0	7,2	36,3	898
13.500-15.000	41.980	6,9	45,4	37,4	6,7	42,9	891
15.000-16.500	38.561	6,3	51,7	34,1	6,1	49,1	885
16.500-18.000	34.641	5,7	57,4	31,0	5,5	54,6	895
18.000-19.500	30.073	4,9	62,3	27,4	4,9	59,5	912
19.500-21.000	25.831	4,2	66,5	24,2	4,3	63,8	937
21.000-22.500	24.122	3,9	70,5	23,1	4,1	68,0	958
22.500-24.000	22.856	3,7	74,2	22,1	4,0	71,9	966
24.000-25.500	20.613	3,4	77,6	20,0	3,6	75,5	970
25.500-27.000	19.400	3,2	80,8	18,9	3,4	78,9	974
27.000-28.500	15.726	2,6	83,3	15,4	2,8	81,6	980
28.500-30.000	13.652	2,2	85,6	13,5	2,4	84,1	987
30.000-33.000	19.999	3,3	88,8	19,7	3,5	87,6	985
33.000-36.000	13.721	2,2	91,1	13,7	2,5	90,0	999
36.000-39.000	10.181	1,7	92,8	10,1	1,8	91,8	996
39.000-42.000	8.079	1,3	94,1	8,1	1,5	93,3	1.008
42.000-45.000	6.394	1,0	95,1	6,5	1,2	94,5	1.019
45.000-48.000	5.048	0,8	95,9	5,2	0,9	95,4	1.028
48.000-51.000	4.026	0,7	96,6	4,2	0,7	96,1	1.035
51.000-54.000	3.193	0,5	97,1	3,3	0,6	96,7	1.043
54.000-57.000	2.545	0,4	97,5	2,6	0,5	97,2	1.030
57.000-60.000	2.224	0,4	97,9	2,3	0,4	97,6	1.028
60.000-66.000	3.343	0,5	98,5	3,5	0,6	98,2	1.043
66.000-72.000	2.176	0,4	98,8	2,2	0,4	98,6	1.020
72.000-78.000	1.536	0,3	99,1	1,6	0,3	98,9	1.039
78.000-84.000	1.057	0,2	99,2	1,1	0,2	99,1	1.033
84.000-90.000	768	0,1	99,4	0,8	0,1	99,3	1.029
90.000-96.000	590	0,1	99,5	0,6	0,1	99,4	1.016
96.000-120.000	1.368	0,2	99,7	1,5	0,3	99,6	1.063
120.000-144.000	641	0,1	99,8	0,7	0,1	99,8	1.060
144.000-168.000	345	0,1	99,8	0,4	0,1	99,8	1.105
168.000-192.000	244	0,0	99,9	0,3	0,0	99,9	1.027
192.000-216.000	140	0,0	99,9	0,2	0,0	99,9	1.125
216.000-240.000	125	0,0	99,9	0,1	0,0	99,9	950
240.000-360.000	247	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0	1.088
360.000-480.000	93	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	1.094
480.000-600.000	39	0,0	100,0	0,0	0,0	100,0	920
Más de 600.000	80	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	963
<b>TOTAL</b>	<b>611.342</b>	<b>100,0</b>		<b>558,8</b>	<b>100,0</b>		<b>914</b>

La distribución del cuadro 1.39 revela una elevada concentración de la deducción por maternidad en las rentas más bajas. Así, por ejemplo, prácticamente la mitad, el 49,1 por ciento, del importe consignado correspondió a las liquidaciones con rentas inferiores a 16.500 euros, el 40,9 por ciento a rentas comprendidas entre 16.500 y 36.000 euros y sólo el 10 por ciento a las rentas superiores a 36.000 euros.

### 2.1.2.9.3. Evolución del resultado de la liquidación

El cuadro 1.40 muestra la serie de liquidaciones con derecho a devolución, declaraciones positivas (por propia definición, las comunicaciones o solicitudes de devolución rápida no pueden dar como resultado una cantidad a ingresar) y el total de liquidaciones de los cinco últimos ejercicios. Cabe señalar que el número total de liquidaciones es superior a la suma de las liquidaciones a ingresar y a devolver debido a que, a efectos estadísticos, no se computan aquellas liquidaciones en las que el resultado es cero ni aquellas otras en las que la casilla «resultado de la declaración» está en blanco.

Cuadro 1.40

#### EVOLUCIÓN DEL RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN. IRPF 2001/2005

Concepto	2001	2002	2003	2004	2005	% Tasas de variación			
						02/01	03/02	04/03	05/04
1. Liquidaciones negativas (a devolver)	11.368.254	11.786.471	12.700.638	12.841.998	13.127.752	3,7	7,8	1,1	2,2
2. Importe a devolver (millones de euros)	8.008,0	8.488,6	9.291,5	9.484,1	9.969,7	6,0	9,5	2,1	5,1
3. Devolución media (euros) (2/1)	704	720	732	739	759	2,2	1,6	0,9	2,8
4. Declaraciones positivas (a ingresar)	3.450.942	3.616.682	3.206.805	3.539.879	3.881.786	4,8	-11,3	10,4	9,7
5. Importe a ingresar (millones euros)	4.982,2	5.340,0	5.400,0	6.421,3	7.965,7	7,2	1,1	18,9	24,1
6. Ingreso medio (euros) (5/4)	1.444	1.476	1.684	1.814	2.052	2,3	14,0	7,7	13,1
7. Total liquidaciones	14.903.943	15.481.382	15.985.781	16.474.150	17.105.088	3,9	3,3	3,1	3,8
8. Importe del resultado (millones de euros) (5-2)	-3.025,8	-3.148,6	-3.891,5	-3.062,8	-2.003,9	-4,1	-23,6	21,3	4,6
9. Resultado medio (euros) (8/7)	-203	-203	-243	-186	-117	-0,2	-19,7	23,6	7,0

1. El número total de liquidaciones no coincide con la suma de las liquidaciones a ingresar y a devolver debido a aquellas liquidaciones en las que el resultado es cero o la casilla correspondiente está en blanco.

2. Hasta 2002, resultado de la liquidación = cuota diferencial. En 2003 y 2004, resultado de la liquidación = cuota diferencial - deducción por maternidad. En 2005, resultado de la liquidación = cuota diferencial - deducción por maternidad + intereses de demora por disposiciones de aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados.

El resultado de la liquidación del IRPF en el ejercicio 2005 arrojó una cifra negativa de 2.003,9 millones de euros, como resultado de una cuota a ingresar de 7.965,7 millones de euros y de una cuota a devolver de 9.969,7 millones de

euros. El 98,8 por ciento de esta última cifra, es decir, 9.853,4 millones de euros, procedía de las declaraciones presentadas y el 1,2 por ciento restante, 116,2 millones de euros, de las comunicaciones o solicitudes de devolución rápida de aquellos contribuyentes no obligados a declarar.

Las liquidaciones con derecho a devolución fueron 13.127.752 (12.752.843 declaraciones y 374.909 comunicaciones), siendo dicho número superior en el 2,2 por ciento al del ejercicio anterior. El número de liquidaciones con derecho a devolución en 2005 supuso el 76,7 por ciento del total de liquidaciones presentadas en dicho ejercicio, con lo que se consolida la tendencia decreciente de la proporción de contribuyentes que solicitaron devolución que se había venido observando desde 1999, con la excepción de 2003, año en el que esta tendencia se interrumpe como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley 46/2003, de reforma parcial del impuesto (en 2001 las liquidaciones a devolver representaron el 76,3 por ciento de las presentadas; en 2002 el 76,1 por ciento; en 2003 el 79,4 por ciento; y en 2004 el 78 por ciento). La cuantía media a devolver, sin embargo, continuó incrementándose, superando la tasa de 2005 (2,8 por ciento), a la de todos los ejercicios comprendidos en el quinquenio analizado (ver cuadro 1.40).

El número de declaraciones positivas, 3.881.786 (el 22,7 por ciento del total) creció el 9,7 por ciento y el ingreso medio por declaración lo hizo a una tasa del 13,1 por ciento, al pasar de 1.814 euros en 2004 a 2.052 euros en 2005.

#### **2.1.2.10. *Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social***

Los contribuyentes pudieron elegir a lo largo del período 2001-2005 entre las siguientes opciones:

- a) Colaborar con la Iglesia Católica y también en fines sociales (marcando ambas casillas en los modelos de declaración). Se destinaba el 0,5239 por ciento de la cuota íntegra al sostenimiento económico de la Iglesia Católica y, además, otro 0,5239 por ciento, a la colaboración en otros fines sociales.
- b) Colaborar con la Iglesia Católica o en fines sociales (marcando una de las dos casillas). En este supuesto, se destinaba el 0,5239 por ciento de la cuota íntegra o bien al sostenimiento económico de la Iglesia Católica o bien a la colaboración en fines sociales, de acuerdo con la opción señalada.
- c) No manifestarse a favor de ninguna de las dos opciones (dejando en blanco ambas casillas). En tal circunstancia, el 0,5239 por ciento de la cuota íntegra se imputaba a los Presupuestos Generales del Estado con destino a fines generales.

En el cuadro 1.41 se recogen los resultados de la asignación tributaria correspondiente al período 2001-2005.

Cuadro 1.41

### EVOLUCIÓN DE LA ASIGNACIÓN TRIBUTARIA A LA IGLESIA CATÓLICA Y A OTROS FINES DE INTERÉS SOCIAL. IRPF 2001/2005

Ejercicios	Liquidaciones				Cuota íntegra (millones de euros)	
	% Iglesia Católica	% Otros fines sociales	% Ambas opciones	% Sin asignación	Iglesia Católica	Otros fines sociales
2001	22,0	31,6	11,3	35,1	95,7	105,6
2002	22,5	32,6	11,9	33,0	106,0	115,2
2003	21,9	32,4	11,6	34,2	105,7	114,3
2004	22,1	33,5	11,5	32,9	117,7	127,2
2005	22,0	33,8	11,4	32,8	133,0	144,6

En 2005, la proporción de liquidaciones en las que se consignó exclusivamente la asignación tributaria para otros fines sociales fue del 33,8 por ciento, participación superior en tres décimas porcentuales a la del ejercicio anterior (33,5 por ciento), continuando con la tendencia ligeramente creciente que ya se había observado en años anteriores. La proporción de liquidaciones en las que se optó de forma exclusiva por la Iglesia Católica retrocedió ligeramente respecto a 2004, concretamente en una décima porcentual, situándose en el 22 por ciento, también en línea con la tendencia decreciente registrada desde 2002.

Las liquidaciones en las que se señalaron simultáneamente las dos casillas representaron un 11,4 por ciento, una décima porcentual menos que en el ejercicio 2004. La tendencia en esta opción también es de suave caída desde 2002.

La participación de las liquidaciones en las que los contribuyentes no se manifestaron a favor de ninguna de las dos opciones registró también una disminución de una décima porcentual, al pasar del 32,9 por ciento en 2004 al 32,8 por ciento en 2005.

El importe de la cuota íntegra asignada a la Iglesia Católica en 2005 ascendió a 133,0 millones de euros, cifra superior en el 13 por ciento a la del ejercicio anterior (117,7 millones de euros). La asignación para otros fines sociales aumentó en una proporción ligeramente superior a la tasa de la Iglesia Católica, el 13,7 por ciento, situándose en 144,6 millones de euros (frente a 127,2 millones de euros en el ejercicio 2004), con lo cual siguió intensificándose la preponderancia de las cantidades asignadas a esta finalidad, en detrimento de la asignación a la Iglesia Católica.

## 2.2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

### 2.2.1. *Marco normativo*

En el cuadro 1.42 figuran de forma esquemática las disposiciones que entraron en vigor en el año 2005 y que tuvieron efecto por vez primera en las declaraciones por el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) presentadas en 2006. Su contenido más relevante se comenta a continuación

Cuadro 1.42

#### **IP: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2005 QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden EHA/492/2006	Relación de valores que se negocian en mercados organizados, con su cotización media, correspondiente al 4º trimestre 2005	27-02-06	4
Orden EHA/702/2006	Modelos declaración del ejercicio 2005	15-03-06	

Órdenes Ministeriales EHA/492/2006, de 17 de febrero, y EHA/702/2006, de 9 de marzo

Las Órdenes citadas respondieron al cumplimiento por el Ministerio de Economía y Hacienda de la doble obligación que le imponen, por un lado, los artículos 13 y 15.uno y, por otro, el artículo 36.uno de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Conforme a los dos primeros, se ha de aprobar la relación de valores que se negocien en mercados organizados, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de cada año y, de conformidad con el último citado, la determinación del lugar, forma y plazos para el ingreso de la deuda tributaria por el impuesto.

### 2.2.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2005*

Los principales datos estadísticos utilizados para el análisis contenido en el presente subapartado se ofrecen en los cuadros que se incluyen en el mismo, existiendo mayor detalle para varios supuestos en el Anexo Estadístico II.2. Por otro lado, y como en ediciones anteriores, dicha información estadística corresponde sólo al territorio de régimen fiscal común.

### 2.2.2.1. *Número de declarantes*

En el ejercicio 2005 estaban obligados a presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio:

1. Por obligación personal, las personas físicas residentes en territorio español, por la totalidad de su patrimonio neto, con independencia del lugar donde se encontrasen situados sus bienes o pudiesen ejercitarse sus derechos, siempre que se cumpliera alguna de las dos condiciones siguientes:
  - a) Cuando su base imponible resultara superior a 108.182,18 euros. No obstante, varias Comunidades Autónomas establecieron límites propios, diferentes al establecido en la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) con carácter general, aplicables a los contribuyentes residentes en sus territorios. Fueron los casos de: Cataluña (el límite general fue de 108.200 euros y para los discapacitados en grado igual o superior al 65 por ciento, de 216.400 euros); la Comunidad de Madrid (112.000 euros con carácter general y 224.000 euros para los sujetos pasivos discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento); la Comunidad Valenciana (200.000 euros para los contribuyentes con discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento); Galicia (108.200 euros con carácter general y 216.400 euros en los casos de discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento); y Andalucía (250.000 euros para los contribuyentes discapacitados en grado igual o superior al 33 por ciento).
  - b) Cuando, no dándose la anterior circunstancia, el valor de sus bienes o derechos superara los 601.012,10 euros.
2. Por obligación real, las personas físicas no residentes en España y que fuesen titulares de bienes o derechos que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubiesen de cumplirse en territorio español. Estas personas estaban obligadas a presentar declaración exclusivamente por estos bienes o derechos, cualquiera que fuese el valor de su patrimonio neto.

El cuadro 1.43 y el gráfico 1.11 muestran la evolución del número de declarantes durante el período 2001-2005. Dichas declaraciones se refieren, únicamente, a los contribuyentes que utilizaron el modelo D-714 de declaración-autoliquidación del impuesto, quedando excluidas, por lo tanto, las declaraciones realizadas por las personas físicas no residentes en España que emplearon el modelo simplificado 214, de declaración conjunta del IP y del IRNR, en aquellos casos en los cuales el patrimonio de los contribuyentes hubiese estado constituido exclusivamente por una vivienda. Dicha restricción es extensible a la totalidad de los datos estadísticos, tanto para el número de declarantes como para los importes de las distintas variables que se ofrecen en éste y los siguientes apartados dedicados al IP.

Cuadro 1.43

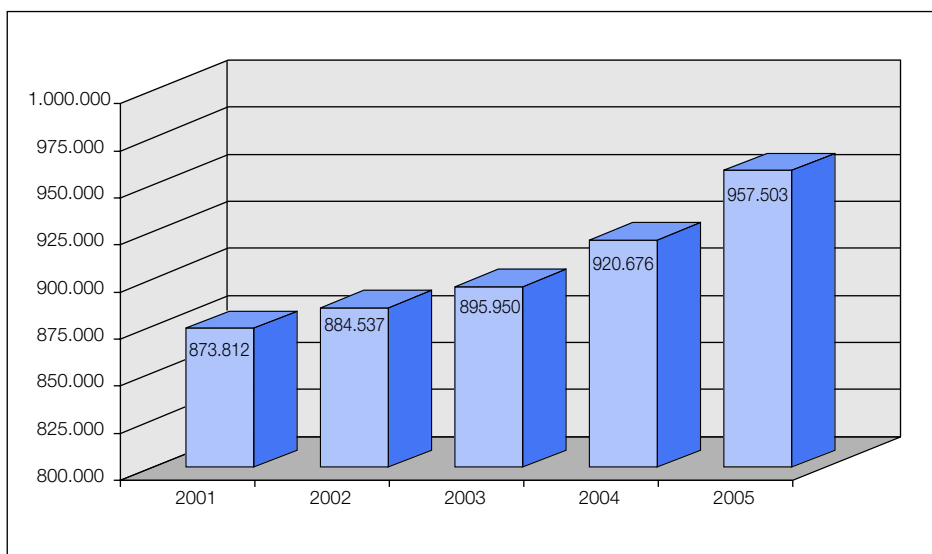
### EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2001/2005

Ejercicios	Número de declarantes	% Tasas de variación
2001	873.812	0,5
2002	884.537	1,2
2003	895.950	1,3
2004	920.676	2,8
2005(*)	957.503	4,0

(\*) Datos estadísticos a 31-12-2006.

Gráfico 1.11

### EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2001/2005



El número de declarantes por el ejercicio 2005 registró un aumento del 4 por ciento respecto al ejercicio anterior, al pasar de 920.676 en 2004 a 957.503 en 2005, lo que se supuso una aceleración con respecto al ritmo de crecimiento observado desde 2001.

La distribución por tramos de base imponible del número de declarantes del IP en el ejercicio 2005 se recoge en el cuadro 1.44.



Cuadro 1.44

## NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005

Tramos de base Imponible (miles de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Menor o igual a 100	34.273	3,6	3,6
100-110	6.051	0,6	4,2
110-120	27.697	2,9	7,1
120-130	32.301	3,4	10,5
130-140	33.602	3,5	14,0
140-150	34.061	3,6	17,5
150-175	81.668	8,5	26,1
175-200	74.755	7,8	33,9
200-225	65.658	6,9	40,7
225-250	56.955	5,9	46,7
250-275	50.273	5,3	51,9
275-300	43.420	4,5	56,5
300-400	125.146	13,1	69,5
400-500	77.001	8,0	77,6
500-750	98.494	10,3	87,9
750-1.000	44.126	4,6	92,5
1.000-2.500	58.299	6,1	98,6
2.500-5.000	10.014	1,0	99,6
5.000-10.000	2.700	0,3	99,9
Más de 10.000	1.009	0,1	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>957.503</b>	<b>100,0</b>	

Los contribuyentes que declararon bases imponibles inferiores o iguales a 100.000 euros fueron 34.273, el 3,6 por ciento del total. Estas declaraciones correspondieron a contribuyentes sometidos al impuesto por obligación real, que debían presentar declaración cualquiera que fuese el valor de su patrimonio neto, y a aquellos con bienes y derechos valorados en más de 601.012,10 euros, pero cuya base imponible fue igual o inferior a 100.000 euros, ya que, como se indicó anteriormente, el resto de contribuyentes sometidos al impuesto por obligación personal únicamente debían presentar declaración cuando su base imponible superase el valor de 108.182,18 euros, con carácter general (o los límites ya especificados para los contribuyentes residentes en las Comunidades Autónomas de Cataluña, Madrid, Galicia, Andalucía y Comunidad Valenciana).

La mayor parte de los declarantes, el 70,3 por ciento, se situaron entre 150.000 y 750.000 euros de base imponible. Las declaraciones con bases imponibles superiores a 750.000 euros representaron el 12,1 por ciento del total y las de menos de 150.000 euros supusieron el 17,5 por ciento de las presentadas.

El cuadro 1.45 muestra la evolución de las declaraciones positivas (con cuota a ingresar) y negativas (sin cuota a ingresar) durante el periodo 2001-2005.

*Cuadro 1.45*

### **EVOLUCIÓN DE LAS DECLARACIONES POSITIVAS Y NEGATIVAS. IP 2001/2005**

Ejercicios	Total		Positivas			Negativas		
	Número	% Tasas de variación	Número	% Tasas de variación	% s/total	Número	% Tasas de variación	% s/total
2001	873.812	0,5	853.936	0,6	97,6	19.876	-5,4	2,4
2002	884.537	1,2	865.605	1,4	97,9	18.932	-4,7	2,1
2003	895.950	1,3	880.171	1,7	98,2	15.779	-16,7	1,8
2004	920.676	2,8	904.770	2,8	98,3	15.906	0,8	1,7
2005	957.503	4,0	941.101	4,0	98,3	16.402	3,1	1,7

Las declaraciones negativas surgen como consecuencia, bien de la operatividad del límite conjunto con el IRPF, bien de la aplicación de la deducción por impuestos pagados en el extranjero y/o de las siguientes bonificaciones:

- Por los bienes o derechos de contenido económico situados en Ceuta y Melilla o que debieran ejercitarse o cumplirse en dichos territorios.
- Por las aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados (sólo aplicable por los contribuyentes residentes en Cataluña).
- Por la participación en la «Copa del América 2007» (aplicable únicamente por los declarantes residentes en la Comunidad Valenciana).

En el ejercicio 2005, el número de declaraciones positivas presenta un comportamiento similar al de los ejercicios precedentes, con un crecimiento idéntico al del número total de declaraciones, el 4 por ciento. Las declaraciones con signo negativo presentaron un aumento del 3,1 por ciento, lo cual viene a consolidar la ruptura, que se produjo tímidamente en 2004 (crecimiento del 0,8 por ciento) de la tendencia descendente registrada hasta 2003.

En el cuadro 1.46 se recoge, para los ejercicios 2004 y 2005, el número de declarantes de cada uno de los distintos bienes y derechos de contenido económico y deudas que constituyen la base imponible del Impuesto. La representación gráfica de los elementos más significativos se muestra en el gráfico 1.12.

Cuadro 1.46

## NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS. IP 2004 Y 2005

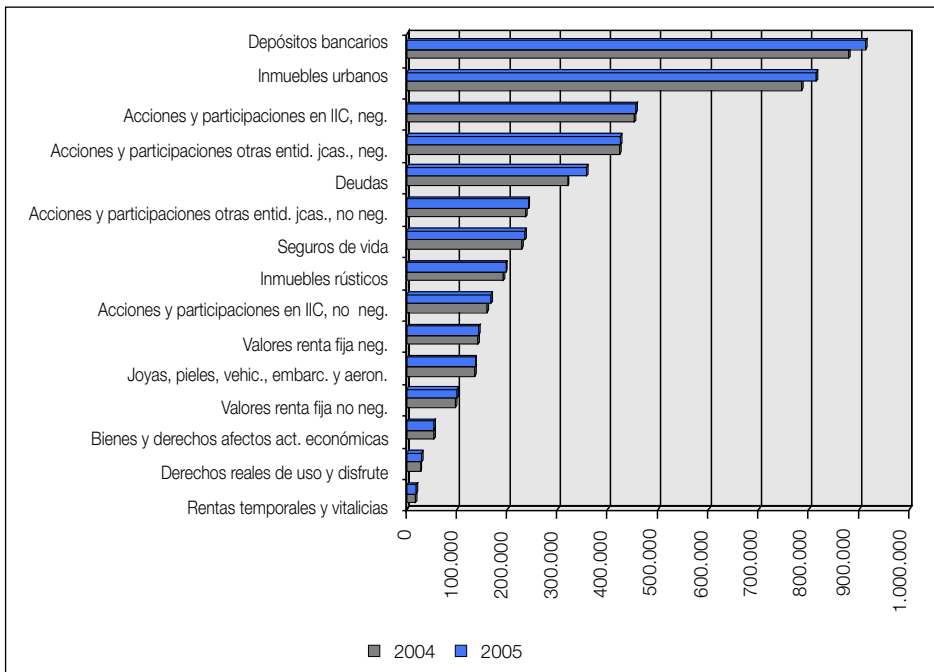
Bienes y Derechos	2004		2005		% Tasas de variación
	Número	% de casos s/total	Número	% de casos s/total	
1. Inmuebles de naturaleza urbana	785.038	85,3	814.459	85,1	3,7
2. Inmuebles de naturaleza rústica	191.798	20,8	197.179	20,6	2,8
3. Bienes y derechos afectos a actividades económicas	53.765	5,8	53.814	5,6	0,1
4. Depósitos bancarios (c/c, ahorro, vista o plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	878.782	95,4	911.855	95,2	3,8
5. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	140.616	15,3	143.289	15,0	1,9
6. Certificados de depósito, pagarés, obligaciones, bonos y demás valores no negociados en mercados organizados	97.207	10,6	99.873	10,4	2,7
7. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de Instituciones Inversión Colectiva, negociadas	452.199	49,1	455.691	47,6	0,8
8. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas	423.155	46,0	425.279	44,4	0,5
9. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de Instituciones Inversión Colectiva, no negociadas	159.314	17,3	166.959	17,4	4,8
10. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas	236.311	25,7	241.659	25,2	2,3
11. Seguros de vida	229.009	24,9	234.892	24,5	2,6
12. Rentas temporales y vitalicias	17.727	1,9	19.235	2,0	8,5
13. Joyas, pieles, vehículos, embarcaciones y aeronaves	135.605	14,7	135.874	14,2	0,2
14. Objetos de arte y antigüedades	1.831	0,2	1.941	0,2	6,0
15. Derechos reales de uso y disfrute	26.982	2,9	28.769	3,0	6,6
16. Concesiones administrativas	3.222	0,3	3.437	0,4	6,7
17. Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial	819	0,1	793	0,1	-3,2
18. Opciones contractuales	4.493	0,5	4.866	0,5	8,3
19. Demás bienes y derechos de contenido económico	155.882	16,9	158.546	16,6	1,7
20. Total bienes y derechos no exentos	920.484	100,0	957.290	100,0	4,0
21. Deudas	319.844	34,7	356.907	37,3	11,6
<b>TOTAL DECLARANTES</b>	<b>920.676</b>		<b>957.503</b>	<b>100,0</b>	<b>4,0</b>

En las declaraciones presentadas por el ejercicio 2005, destacaron los elevados números de contribuyentes con: depósitos bancarios (95,2 por ciento), inmuebles de naturaleza urbana (85,1 por ciento), acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de instituciones de inversión colectiva negociadas en mercados organizados (47,6 por ciento), acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de otras entidades jurídicas negociadas en mercados organizados (44,4 por ciento) y deudas (37,3 por ciento).

Si se efectúa la comparación del número de declarantes según los distintos tipos de bienes y derechos entre los ejercicios 2004 y 2005, destaca el hecho de que en todos ellos se produjeron incrementos, con excepción de los declarantes de derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial, que registraron una disminución del 3,2 por ciento, descenso por otra parte irrelevante, dado el pequeño tamaño del colectivo al que se refiere. Sobresalen los aumentos en los declarantes de rentas temporales y vitalicias (8,5 por ciento), de opciones contractuales (8,3 por ciento), de concesiones administrativas (6,7 por ciento), de derechos reales de uso y disfrute (6,6 por ciento) y de objetos de arte y antigüedades (6 por ciento), si bien el peso de estos colectivos de declarantes continuó siendo reducido. Más significativo resulta el comportamiento del número de declaraciones en las que constaron inmuebles urbanos, con un crecimiento del 3,7 por ciento. También aumentaron los declarantes de depósitos y similares, cuyo número fue superior en el 3,8 por ciento a los declarantes de estos bienes en 2004 y aquellos que declararon acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas, distintas de los fondos de inversión, no negociadas en mercados organizados, con un crecimiento del 4,8 por

Gráfico 1.12

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS.  
IP 2004 Y 2005**



ciento. Por último, conviene señalar que en el ejercicio 2005 continuó el comportamiento expansivo de las declaraciones en las que se consignaron deudas, con un incremento del 11,6 por ciento, circunstancia relacionada con la fuerte expansión que el número de préstamos hipotecarios ha experimentado en nuestro país de forma sostenida durante los últimos años.

#### 2.2.2.2. *Exenciones*

La LIP estableció los supuestos de exención que se citan seguidamente y que resultaron aplicables en concreto para el ejercicio 2005:

- a) Los bienes integrantes del patrimonio histórico español o los que hubiesen sido calificados como bienes de interés cultural, siempre que, en ambos casos, estuviesen debidamente inscritos.
- b) Los bienes inmuebles situados en zonas arqueológicas y sitios o conjuntos históricos, cuando reuniesen determinadas condiciones.
- c) Los bienes integrantes del patrimonio histórico de las CCAA que hayan sido calificados e inscritos de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras.
- d) Los objetos de arte y antigüedades cuyo valor fuese inferior a las cantidades establecidas a efectos de lo previsto en la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español o cuando hubiesen sido cedidos por sus propietarios en depósito permanente por un periodo no inferior a tres años a Museos o Instituciones Culturales sin fines de lucro para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados.
- e) La obra propia de los artistas, mientras permaneciese en el patrimonio del autor.
- f) El ajuar doméstico, entendiéndose por tal: los efectos personales y del hogar, los utensilios domésticos y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo, excepto las joyas, las pieles de carácter suntuario, los automóviles, los vehículos de dos o tres ruedas con cilindrada igual o superior a 125 centímetros cúbicos, las embarcaciones de recreo o de deportes náuticos, las aeronaves, así como los objetos de arte y las antigüedades.
- g) Los derechos consolidados de los partícipes en planes de pensiones.
- h) Los derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial, mientras permanezcan en el patrimonio del autor y, en el caso de la propiedad industrial, no estén afectos a actividades empresariales.
- i) Los valores propiedad de no residentes, siempre que sus rendimientos estuviesen exentos de tributación en el IRNR.

- j) Los bienes y derechos afectos a actividades económicas, siempre que fuesen necesarios para el desarrollo de dichas actividades y éstas se ejerciesen de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituyesen su principal fuente de renta.
- k) La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, siempre que concurren los siguientes requisitos:
- La entidad realizase de manera efectiva una actividad económica y no tuviese por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
  - No se tratase de sociedades patrimoniales.
  - La participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad fuese al menos del 5 por ciento, computada de forma individual, o del 20 por ciento, conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado.
  - El sujeto pasivo ejerciese efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que representase más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas.
- l) La vivienda habitual del contribuyente, hasta un valor máximo de 150.253,03 euros.

Además, a partir de 2004 se estableció la posibilidad de que las CCAA pudiesen declarar la exención de los bienes y derechos a los que se refiere la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad, si bien ninguna Comunidad hizo uso de esta potestad.

En la hoja de liquidación del modelo de declaración del IP correspondiente al ejercicio 2005 sólo figuraron de forma individualizada las exenciones referentes a la vivienda habitual, a los bienes y derechos afectos a actividades económicas y a las participaciones societarias, distinguiendo dentro de estas últimas entre las negociadas o no en mercados organizados. La información estadística disponible se refiere, por lo tanto, únicamente a estas cuatro exenciones. En el cuadro 1.47 se recogen, para cada una de ellas, el número de declarantes y el importe del ejercicio 2005, según intervalos de base imponible.

El valor exento del conjunto de viviendas habituales pertenecientes a declarantes del impuesto ascendió a 48.480,3 millones de euros, lo que representa el 84,6 por ciento del valor declarado por este tipo de bien en el ejercicio 2005 (57.295,3 millones de euros). Los declarantes de esta exención fueron 737.053 (el 77 por ciento del total de declarantes), por lo que la exención media resultó ser de 65.776 euros por contribuyente. Si se comparan las cifras anteriores con los resultados obtenidos en la declaración del ejercicio 2004, se obtiene un

Cuadro 1.47

**EXENCIONES SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005**

Tramos de base imponible (miles de euros)	Vivienda habitual *		Bienes y derechos afectos a actividades económicas		Acciones y participaciones en entidades jurídicas negociadas en mercados organizados		Acciones y participaciones en entidades jurídicas no negociadas en mercados organizados	
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)
Menor o igual a 100	9.687	791,5	1.408	591,9	339	340,2	3.879	6.675,2
100-110	4.024	227,6	308	52,4	58	21,5	576	626,2
110-120	21.241	1.079,1	1.403	180,1	153	23,1	1.725	756,2
120-130	25.000	1.294,7	1.524	149,7	184	50,4	1.968	723,2
130-140	26.142	1.344,6	1.611	188,0	187	39,0	2.032	877,6
140-150	26.537	1.405,4	1.609	176,2	215	79,0	2.187	875,8
150-175	63.829	3.434,7	4.012	412,1	490	130,4	5.473	2.396,2
175-200	58.615	3.248,3	3.770	381,3	438	116,1	5.318	2.472,0
200-225	51.767	2.987,9	3.487	394,3	426	137,1	4.909	2.436,9
225-250	44.894	2.651,8	3.190	371,7	381	121,0	4.469	5.569,8
250-275	39.605	2.402,9	2.858	377,9	345	2.397,3	4.354	2.207,3
275-300	34.381	2.148,7	2.416	296,0	311	94,4	4.066	2.146,7
300-400	98.947	6.508,9	7.717	1.185,5	1.011	349,0	13.073	9.009,3
400-500	61.268	4.345,1	5.206	849,1	719	440,6	9.563	7.171,1
500-750	78.682	6.070,5	7.223	1.631,7	1.093	689,4	15.265	24.294,4
750-1.000	35.452	3.000,5	3.605	1.004,2	598	528,0	8.482	10.582,1
1.000-2.500	46.372	4.348,9	4.837	1.985,5	937	1.866,8	14.255	34.740,7
2.500-5.000	7.819	848,3	647	473,3	218	581,9	3.151	13.625,0
5.000-10.000	2.035	241,8	134	146,2	75	364,3	1.040	7.781,6
Más de 10.000	756	99,1	42	60,8	41	770,0	488	10.979,9
<b>TOTAL</b>	<b>737.053</b>	<b>48.480,3</b>	<b>57.007</b>	<b>10.907,8</b>	<b>8.219</b>	<b>9.139,3</b>	<b>106.273</b>	<b>145.947,2</b>

(\*) La exención se establece sobre la parte del valor de la vivienda habitual que no exceda de 150.253,03 euros.

incremento del 8,7 por ciento en el importe de la exención, del 5,4 por ciento en el número de declarantes que la consignaron y del 3,1 por ciento en la cuantía media (en 2004, el valor exento de la vivienda habitual supuso un total de 44.584,7 millones de euros, correspondientes a 699.026 declarantes, con una media de 63.781 euros). La distribución por tramos de base imponible muestra que algo más de la mitad del importe de la exención de la vivienda habitual en 2005, el 50,1 por ciento, se concentró en los declarantes con patrimonios comprendidos entre 300.000 euros y 2,5 millones de euros (en el ejercicio 2004, dichos niveles de patrimonio concentraron el 47,6 por ciento de la cuantía total de la exención).

En el ejercicio 2005, los declarantes de bienes y derechos exentos por estar afectos a actividades económicas fueron 57.007 y el importe de la exención ascendió a 10.907,8 millones de euros, cifras que supusieron unos incrementos del 2,8 por ciento y del 4,5 por ciento, respectivamente, respecto al ejercicio anterior. También en este caso se observa una mayor concentración en los tramos comprendidos entre 300.000 euros y 2,5 millones de euros, con el 61 por ciento del importe de esta exención, correspondiente al 50,1 por ciento de los declarantes de la misma.

El valor de las acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas negociadas en mercados organizados que se acogieron a la exención ascendió a 9.139,3 millones de euros, cifra que superó en el 37,6 por ciento a la del ejercicio 2004 (6.642,2 millones de euros), como consecuencia, en parte, de la subida de las cotizaciones bursátiles registrada en 2005. El número de declarantes de estos valores creció con una tasa del 9,7 por ciento, al pasar de 7.489 en 2004 a 8.219 en 2005. La exención adquiere singular importancia en los tramos de 250.000 a 275.000 euros y de 1 a 2,5 millones de euros, los cuales aportaron conjuntamente el 46,7 por ciento del importe, correspondiente al 15,6 por ciento de los declarantes.

La exención correspondiente a los valores representativos de la participación en el capital de sociedades no negociadas en mercados organizados afectó a 106.273 declarantes, lo que representó el 5,8 por ciento más que en 2004. El valor exento en 2005 fue de 145.947,2 millones de euros, lo que supuso un incremento del 29,7 por ciento respecto al ejercicio anterior. Se observa una considerable concentración en los patrimonios de cuantía más elevada, correspondiendo el 40,2 por ciento de los declarantes y el 69,9 por ciento del importe exento a los patrimonios netos de más de 500.000 euros.

Respecto a la relación existente entre las exenciones analizadas y la base imponible, cabe señalar que, dado que en el ejercicio 2005, el importe de las primeras registró una tasa de variación conjunta del 23,1 por ciento, mientras que la base imponible experimentó un incremento del 12,9 por ciento, el cociente entre dichas exenciones y esa última magnitud creció en 2,4 puntos porcentuales entre ambos ejercicios (45,6 por ciento en 2004 y 48 por ciento en 2005).

### **2.2.2.3. Base imponible**

En el IP la base imponible se identifica con el patrimonio neto, es decir, la diferencia entre los valores del conjunto de los bienes y derechos (patrimonio bruto) y las deudas, conforme a los criterios de valoración establecidos en la normativa del impuesto. En el ejercicio 2005, el importe de esta magnitud fue de 430.969,5 millones de euros, cifra superior en el 12,9 por ciento a la obtenida para el período 2004.



En el ejercicio 2005, los bienes y derechos que componían el patrimonio neto o base imponible del IP fueron:

- Bienes inmuebles de naturaleza urbana.
- Bienes inmuebles de naturaleza rústica.
- Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas (empresariales y profesionales).
- Depósitos en cuentas corrientes o de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta.
- Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores equivalentes negociados en mercados organizados.
- Certificados de depósito, pagarés, obligaciones, bonos y demás valores equivalentes no negociados en mercados organizados.
- Acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva.
- Acciones o participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera otras entidades jurídicas.
- Seguros de vida.
- Rentas temporales y vitalicias.
- Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves.
- Objetos de arte y antigüedades.
- Derechos reales de uso y disfrute.
- Concesiones administrativas.
- Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial.
- Opciones contractuales.
- Demás bienes y derechos de contenido económico.
- Deudas.

En el cuadro 1.48 se compara la composición de la base imponible (patrimonio neto) de los ejercicios 2004 y 2005. El gráfico 1.13 muestra la composición del patrimonio bruto referido al ejercicio 2005, es decir, sin tener en cuenta las deudas.

Analizando la información, destacan los cuatro grupos de bienes y derechos que se citan en primer término (bienes inmuebles de naturaleza urbana, acciones y participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), activos de renta variable y depósitos bancarios), los cuales representaron conjuntamente el 92,1 por ciento de la base imponible declarada por el ejercicio 2005; también se hace referencia en quinto lugar a otros elementos significativos:

Cuadro 1.48

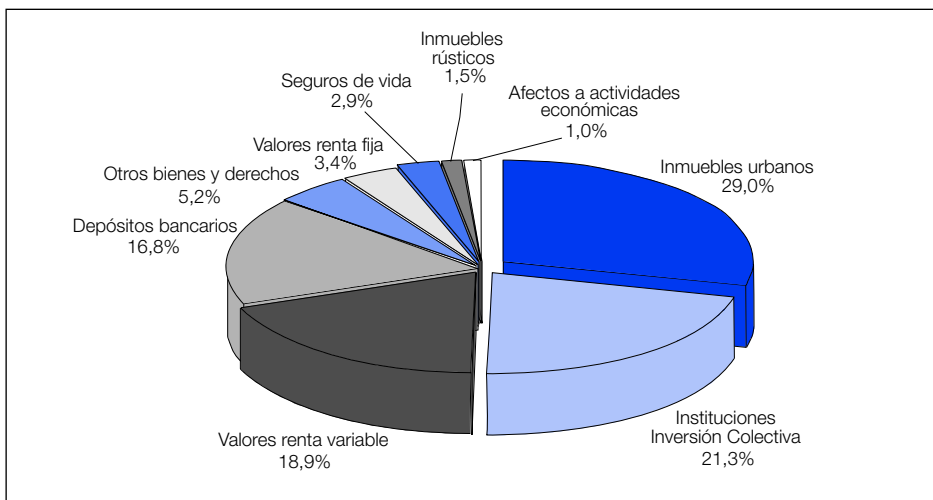
## COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO). IP 2004 Y 2005

Componentes	2004		2005		Variación	
	Millones de euros	% s/B.I.	Millones de euros	% s/B.I.	Millones de euros	% Tasas
1. Inmuebles de naturaleza urbana	120.624,1	31,6	133.465,3	31,0	12.841,2	10,6
2. Inmuebles de naturaleza rústica	6.304,4	1,7	6.792,6	1,6	488,2	7,7
3. Bienes y derechos afectos a actividades económicas	4.244,0	1,1	4.499,0	1,0	255,0	6,0
4. Depósitos bancarios (c/c, de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	70.388,6	18,4	77.615,0	18,0	7.226,4	10,3
5. Valores de renta fija	14.590,6	3,8	15.594,9	3,6	1.004,4	6,9
5.1. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	8.210,6	2,2	8.816,4	2,0	605,8	7,4
5.2. Certificados de depósito, pagarés, obligaciones, bonos y demás valores no negociados en mercados organizados	6.379,9	1,7	6.778,5	1,6	398,6	6,2
6. Valores de renta variable	74.001,8	19,4	87.271,6	20,3	13.269,7	17,9
6.1. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas negociadas	39.240,8	10,3	47.819,7	18,0	8.578,9	21,9
6.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas no negociadas	34.761,1	9,1	39.451,9	9,2	4.690,8	13,5
7. Instituciones de Inversión Colectiva	83.539,4	21,9	98.319,0	22,8	14.779,6	17,7
7.1. Acciones y participaciones en capital social o fondo patrimonial de Instituciones Inversión Colectiva negociadas	65.757,4	17,2	77.511,3	18,0	11.754,0	17,9
7.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de Instituciones Inversión Colectiva no negociadas	17.782,0	4,7	20.807,6	4,8	3.025,6	17,0
8. Seguros de vida	12.302,1	3,2	13.543,1	3,1	1.241,1	10,1
9. Rentas temporales y vitalicias	1.274,5	0,3	1.482,1	0,3	207,6	16,3
10. Joyas, pieles, vehículos, embarcaciones y aeronaves	1.486,9	0,4	1.539,7	0,4	52,9	3,6
11. Objetos de arte y antigüedades	151,0	0,0	158,0	0,0	7,0	4,6
12. Derechos reales de uso y disfrute	982,1	0,3	1.081,2	0,3	99,2	10,1
13. Concesiones administrativas	52,9	0,0	58,7	0,0	5,8	10,9
14. Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial	77,8	0,0	67,7	0,0	-10,1	-12,9
15. Opciones contractuales	456,0	0,1	498,7	0,1	42,7	9,4
16. Demás bienes y derechos de contenido económico	16.772,8	4,4	19.157,1	4,4	2.384,3	14,2
17. Discrepancias estadísticas (*)	-1.427,0	-0,4	-304,3	-0,1	1.122,7	78,7
18. Total bienes y derechos no exentos	405.821,9	106,3	460.839,4	106,9	55.017,6	13,6
19. Deudas	24.055,9	6,3	29.869,9	6,9	5.814,0	24,2
<b>BASE IMPONIBLE (18-19)</b>	<b>381.765,9</b>	<b>100,0</b>	<b>430.969,5</b>	<b>100,0</b>	<b>49.203,6</b>	<b>12,9</b>

(\*) Debidas a la falta de coincidencia entre el importe del total de bienes y derechos no exentos y la suma de los importes de los componentes 1 a 16.

Gráfico 1.13

## COMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO BRUTO, IP 2005



### a) *Inmuebles urbanos*

Con un valor declarado de 133.465,3 millones de euros, este tipo de bienes representó el 31 por ciento de la base imponible del IP en 2005. Dicho importe supuso un incremento del 10,6 por ciento respecto al valor de esta partida en 2004 (120.624,1 millones de euros), cuyo origen se encuentra parcialmente en el alza de los precios de las viviendas.

Del valor declarado en 2005 por los inmuebles urbanos, correspondió a la vivienda habitual del contribuyente 8.815 millones de euros, esto es, tan sólo el 6,6 por ciento del valor global (el valor total declarado por la vivienda habitual fue de 57.295,3 millones de euros, de los cuales 48.480,3 millones de euros quedaron exentos, como ya se ha comentado anteriormente, por lo que sólo se tributó por los 8.815 millones de euros restantes). Los inmuebles urbanos distintos de la vivienda habitual del contribuyente aportaron a la base imponible del impuesto un total de 124.650,3 millones de euros, lo que supuso el 93,4 por ciento del valor total de este tipo de activo y el 28,9 por ciento del importe de la base imponible del IP en 2005.

### b) *Instituciones de Inversión Colectiva*

El valor agregado de las acciones y participaciones en el capital o en el fondo patrimonial de las IIC ascendió a 98.319 millones de euros, cifra que supuso un incremento del 17,7 por ciento respecto al ejercicio 2004 y una participación en la base imponible del 22,8 por ciento. El sustancial crecimiento de

estos activos en 2005 obedeció, fundamentalmente, al buen comportamiento de los mercados de valores en dicho año, especialmente los de renta variable, lo que provocó que el patrimonio de los Fondos de Inversión Mobiliaria (FIM) y el de las Sociedades de Inversión Mobiliaria de Capital Variable (SICAV), instrumentos que, conjuntamente, absorbieron el 70,9 por ciento del patrimonio total de las IIC a finales de 2005, crecieran a unas tasas del 16,5 por ciento y 15,4 por ciento, respectivamente, según las Estadísticas de IIC publicadas por la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

**c) *Valores de renta variable***

El valor agregado de los activos de renta variable, compuestos por acciones y valores representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas, negociados o no en mercados organizados, alcanzó un importe total de 87.271,6 millones de euros, lo que representó el 20,3 por ciento de la base imponible del ejercicio. El valor de estos activos se situó un 17,9 por ciento por encima del declarado en 2004, como consecuencia del incremento de las cotizaciones bursátiles en 2005 (los valores negociados en mercados organizados, algo más de la mitad de este conjunto de activos, se computaban en el IP de acuerdo con la cotización media del último trimestre del año).

**d) *Depósitos bancarios***

El valor declarado de los depósitos bancarios, cuentas financieras y otras impositiciones, ascendió a 77.615 millones de euros, cifra superior en el 10,3 por ciento a la del ejercicio 2004. A pesar de este considerable aumento, la participación relativa de este componente registró retroceso de cuatro décimas porcentuales, al pasar del 18,4 por ciento de la base imponible en el ejercicio 2004 al 18 por ciento en 2005, como consecuencia de las mayores expectativas de beneficios en las inversiones relacionadas con los mercados bursátiles, lo que presumiblemente provocó un trasvase del ahorro privado hacia este tipo de inversiones, en detrimento de las formas de colocación más tradicionales y de menor riesgo.

**e) *Otros bienes y derechos no exentos***

Entre ellos destacaron tres grupos en el ejercicio 2005:

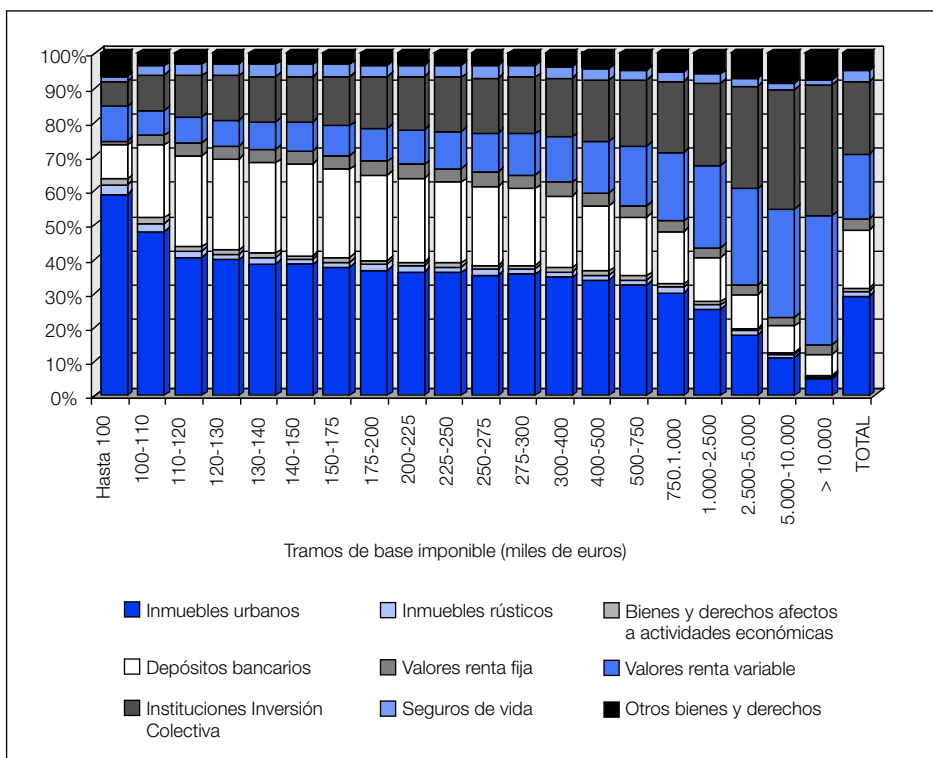
- Los valores de renta fija, negociados o no, que representaron el 3,6 por ciento de la base imponible y crecieron el 6,9 por ciento respecto a 2004.
- Los seguros de vida, cuyo valor creció el 10,1 por ciento, alcanzando una participación en la base imponible de 2005 del 3,1 por ciento.
- El componente denominado «Demás bienes y derechos de contenido económico», donde se recogen elementos heterogéneos que, por su naturaleza, no pueden ser incluidos en ninguno de los grupos anteriores y que, sin embargo, supusieron un 4,4 por ciento de la base imponible de 2005.

El importe de las deudas declaradas en 2005 ascendió a 29.869,9 millones de euros, lo que supuso una minoración de la base imponible de dicho ejercicio del 6,9 por ciento, efecto reductor que fue seis décimas porcentuales superior al de 2004 (6,3 por ciento). De la comparación con la cifra referida a 2004 resulta una tasa de variación del 24,2 por ciento, como consecuencia, fundamentalmente, del empuje del mercado inmobiliario en 2005, lo cual conllevó un aumento en el importe de las hipotecas (según se desprende de la información hecha pública por el Instituto Nacional de Estadística, en 2005 el número de hipotecas creció el 12,9 por ciento y su importe lo hizo con una tasa del 31 por ciento).

La estructura porcentual de la base imponible (patrimonio neto) según sus principales clases de bienes y derechos, con detalle por tramos de base imponible, se recoge en el cuadro 1.49. En el gráfico 1.14 se representa, también por intervalos de la misma variable, la composición del patrimonio bruto, es decir, sin tener en cuenta las deudas de las que deba responder el sujeto pasivo.

Gráfico 1.14

### ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005



Cuadro 1.49

**ESTRUCTURA DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO)  
POR TRAMOS. IP 2005**

Tramos de base imponible (miles de euros)	% Inmuebles urbanos	% Inmuebles rústicos	% Bienes y derechos afectos a act. económicas	% Depósitos bancarios	% Deuda pública, obligaciones y otros valores negociados (1)	% Certificados de depósito, pagarés, bonos y otros valores no negociados (2)
Menor o igual a 100	340,3	17,5	8,9	57,6	4,1	3,5
100-110	57,4	2,9	2,0	25,6	2,1	1,2
110-120	45,4	2,0	1,3	30,0	2,4	1,8
120-130	43,9	1,9	1,3	29,4	2,4	1,8
130-140	42,5	2,0	1,2	29,0	2,6	1,7
140-150	41,8	1,8	1,2	29,1	2,6	1,6
150-175	40,5	1,8	1,2	28,1	2,6	1,7
175-200	39,5	2,0	1,2	27,0	2,6	1,7
200-225	38,9	1,8	1,2	26,1	2,7	1,7
225-250	38,5	1,8	1,2	25,3	2,6	1,6
250-275	37,7	1,8	1,1	24,8	2,7	1,7
275-300	37,7	1,8	1,1	23,7	2,6	1,6
300-400	36,7	1,7	1,2	22,5	2,5	1,7
400-500	35,7	1,8	1,2	20,2	2,3	1,6
500-750	34,3	1,6	1,1	18,1	2,2	1,5
750-1.000	31,8	1,6	1,0	16,1	1,9	1,5
1.000-2.500	26,5	1,4	1,0	13,6	1,6	1,5
2.500-5.000	18,6	1,2	0,8	10,5	1,5	1,5
5.000-10.000	11,8	0,9	0,7	8,0	1,2	1,6
Más de 10.000	5,2	0,7	0,4	6,3	1,4	1,4
<b>TOTAL</b>	<b>31,0</b>	<b>1,6</b>	<b>1,0</b>	<b>18,0</b>	<b>2,0</b>	<b>1,6</b>

(continúa)

Cuadro 1.49 (Continuación)

**ESTRUCTURA DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO)  
POR TRAMOS. IP 2005**

Tramos de base imponible (miles de euros)	% Valores de renta fija (1 + 2)	% Acciones y participaciones en entidades jurídicas negociadas (3)	% Acciones y participaciones en entidades jurídicas no negociadas (4)	% Valores de renta variable (3 + 4)	% Acciones y participaciones en Instituciones Inversión Colectiva negociadas (5)	% Acciones y participaciones en Instituciones Inversión Colectiva no negociadas (6)
Menor o igual a 100	7,6	18,4	39,6	58,0	33,8	8,9
100-110	3,3	4,8	4,1	8,9	9,8	2,6
110-120	4,1	5,0	3,4	8,4	10,0	3,7
120-130	4,2	5,0	3,4	8,4	10,7	3,7
130-140	4,3	5,5	3,3	8,8	11,1	3,6
140-150	4,2	5,5	3,6	9,2	10,9	3,8
150-175	4,3	5,9	3,7	9,6	11,9	3,7
175-200	4,2	6,3	4,0	10,3	12,4	3,9
200-225	4,3	6,7	4,3	11,0	12,6	3,9
225-250	4,2	7,2	4,5	11,7	13,0	3,9
250-275	4,4	7,3	4,8	12,1	13,4	4,0
275-300	4,2	7,6	5,3	12,9	13,5	4,1
300-400	4,2	8,2	5,9	14,1	14,1	4,2
400-500	4,0	9,0	6,9	16,0	14,9	4,4
500-750	3,7	10,1	8,4	18,5	15,5	4,7
750-1.000	3,3	11,4	9,9	21,3	17,0	4,9
1.000-2.500	3,1	13,6	11,6	25,3	20,0	5,5
2.500-5.000	3,0	16,5	13,1	29,6	25,5	6,2
5.000-10.000	2,8	19,0	14,5	33,6	30,5	6,3
Más de 10.000	2,8	18,2	21,3	39,5	34,9	5,3
<b>TOTAL</b>	<b>3,6</b>	<b>11,1</b>	<b>9,2</b>	<b>20,3</b>	<b>18,0</b>	<b>4,8</b>

(continúa)

Cuadro 1.49 (Continuación)

**ESTRUCTURA DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO)  
POR TRAMOS. IP 2005**

Tramos de base imponible (miles de euros)	% Instituciones de Inversión Colectiva (5 + 6)	% Seguros de vida	% Otros bienes y derechos	% Discrepancias estadísticas	% Total bienes y derechos no exentos	% Deudas	% Base imponible
Menor o igual a 100	42,7	7,1	40,6	-0,8	579,6	-479,6	100,0
100-110	12,4	3,1	4,6	-0,1	120,0	-20,0	100,0
110-120	13,6	3,7	3,8	-0,1	112,2	-12,2	100,0
120-130	14,4	3,9	3,4	-0,1	110,8	-10,8	100,0
130-140	14,7	3,8	3,7	-0,2	109,7	-9,7	100,0
140-150	14,7	3,8	3,6	-0,2	109,2	-9,2	100,0
150-175	15,5	3,9	3,6	-0,1	108,4	-8,4	100,0
175-200	16,3	3,9	3,7	-0,2	107,7	-7,7	100,0
200-225	16,5	3,9	3,6	-0,1	107,2	-7,2	100,0
225-250	17,0	3,8	3,8	-0,2	107,1	-7,1	100,0
250-275	17,4	3,8	3,9	-0,1	106,7	-6,7	100,0
275-300	17,6	3,7	3,9	-0,1	106,6	-6,6	100,0
300-400	18,3	3,6	4,3	-0,1	106,4	-6,4	100,0
400-500	19,3	3,5	4,7	-0,1	106,2	-6,2	100,0
500-750	20,2	3,2	5,2	-0,1	106,0	-6,0	100,0
750-1.000	21,8	3,1	5,7	0,0	105,9	-5,9	100,0
1.000-2.500	25,5	2,8	6,5	0,0	105,7	-5,7	100,0
2.500-5.000	31,7	2,5	7,6	0,0	105,5	-5,5	100,0
5.000-10.000	36,8	2,0	9,3	0,0	105,8	-5,8	100,0
Más de 10.000	40,2	1,3	8,2	0,0	104,7	-4,7	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>22,8</b>	<b>3,1</b>	<b>5,6</b>	<b>-0,1</b>	<b>106,9</b>	<b>-6,9</b>	<b>100,0</b>



Del análisis de los datos recogidos en el cuadro 1.49 se pueden extraer las siguientes conclusiones (que pueden observarse también en el gráfico 1.14), sobre los grupos más significativos de bienes y derechos en los diferentes niveles de base imponible:

**a) *Inmuebles urbanos***

Su participación disminuye sistemáticamente a medida que aumenta el valor de la base imponible, desde el 340,3 por ciento para el extremo inferior, el de bases menores o iguales a 100.000 euros (su peso supera al 100 por ciento porque en este segmento las deudas son de una gran magnitud, superior incluso al valor total de la base imponible – véanse los cuadros II.2.3 y II.2.4 del apartado II.2 del Anexo Estadístico), hasta el 5,2 por ciento para patrimonios superiores a 10 millones de euros.

Para niveles de base imponible inferiores a 2,5 millones de euros, este elemento es el que tiene más importancia en la formación del patrimonio neto, con aportaciones situadas entre la máxima ya mencionada del 340,3 por ciento y la mínima del 26,5 por ciento, según puede apreciarse también en el cuadro 1.50.

**b) *Instituciones de Inversión Colectiva***

A partir de 110.000 euros de base imponible, las acciones y participaciones en IIC presentan una distribución inversa a la que se acaba de comentar sobre el valor de los inmuebles urbanos, ya que su peso en la base imponible (el patrimonio neto) crece a medida que éste aumenta, llegando a alcanzar el 40,2 por ciento en el caso de patrimonios superiores a 10 millones de euros (34,9 por ciento para las participaciones negociadas en mercados organizados y 5,3 por ciento para las que no lo están).

La participación de estos valores en la base imponible total del ejercicio 2005 fue del 22,8 por ciento (18 por ciento para los negociados en mercados organizados y 4,8 por ciento para los no negociados), ocupando el segundo lugar en importancia tras los inmuebles urbanos (véase cuadro 1.50).

**c) *Valores de renta variable***

La participación de los activos de renta variable, compuestos por participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC, al igual que ocurría en el anterior grupo de activos, se incrementa a medida que lo hace el valor del patrimonio neto declarado, pero esta vez a partir de los 130.000 euros. Dicho crecimiento es más acusado que en los valores correspondientes a participaciones en IIC y, además, el rango de variación entre las proporciones mínima y máxima también es mayor. Así, la proporción mínima se da en los patrimonios comprendidos entre 110.000 y 130.000 euros, donde el peso de estos valores es del 8,4 por ciento (5 por ciento, para las acciones y participaciones negociadas y 3,4 por ciento, para las no negociadas) y la máxima, el 39,5 por ciento para patrimonios superiores a 10 millones de euros (18,2 por ciento para los valores negociados y 21,3 por ciento para los no negociados).

Si se compara la distribución de estas participaciones y acciones con la de los valores representativos de la participación en las IIC, se observa que, a partir de los patrimonios superiores a 100.000 euros, el peso relativo en la base imponible total es mayor en el segundo caso en todos los tramos. Por otra parte, se observa que hasta un patrimonio neto de 500.000 euros, el grado de concentración de las participaciones en IIC está muy por encima del de las participaciones en otro tipo de entidades. Así, por ejemplo, si se exceptúa el primer tramo de la distribución, el peso de los valores de entidades que no son IIC no sobrepasa el 15 por ciento hasta el intervalo de 400.000 a 500.000 euros, mientras que en las IIC, esa participación se alcanza en el intervalo de 150.000 a 175.000 euros. Para los patrimonios superiores a 500.000 euros, las diferencias son menos acusadas, con un mínimo de dos décimas porcentuales en el tramo de 1 a 2,5 millones de euros.

En el ejercicio 2005, la participación en la base imponible total de la renta variable fue del 20,3 por ciento (11,1 por ciento las acciones y participaciones negociadas en mercados organizados y 9,2 por ciento para las que no lo están), convirtiéndose en el tercer componente más importante en la formación de la base imponible del impuesto.

#### **d) Depósitos bancarios**

Este grupo de activos, compuesto por depósitos bancarios, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta, presenta una participación decreciente a medida que se incrementa la base imponible, con excepción de los tramos de 110.000 a 120.000 euros y de 140.000 a 150.000 euros, en los que se producen aumentos respecto al intervalo inmediato anterior. La participación máxima, correspondiente a los contribuyentes con bases imponibles menores o iguales a 100.000 euros, fue del 57,6 por ciento y la mínima, para patrimonios superiores a 10 millones de euros, fue del 6,3 por ciento.

Este elemento ocupa el segundo puesto en orden de importancia, tras los bienes inmuebles urbanos, en la composición de la base imponible para los patrimonios comprendidos entre 100.000 y 500.000 euros (véase el cuadro 1.50).

#### **e) Valores de renta fija**

Se incluyen aquí los valores de renta fija (valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios) como deuda pública, obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás activos equivalentes, que alcanzaron una participación en la base imponible del 3,6 por ciento (2 por ciento para los negociables y 1,6 por ciento para los no negociables).

El peso de este componente se situó en el 7,6 por ciento en las declaraciones con patrimonios inferiores o iguales a 100.000 euros; entre el 4 por ciento y el 4,3 por ciento en aquellas con patrimonios comprendidos entre 100.000 y 500.000 euros; y en torno al 3 por ciento en los contribuyentes con patrimonios superiores a dicho nivel.

#### **f) Seguros de vida**

Tuvieron una participación en la base imponible de 2005 de un 3,1 por ciento. En el cuadro 1.49 se observa que, a partir de los 100.000 euros y hasta 1 millón de euros de patrimonio, su aportación es bastante homogénea por tramos, manteniéndose en todos ellos entre el 3 por ciento y el 4 por ciento. Asimismo se aprecia una disminución sistemática a medida que crece el patrimonio a partir de una base imponible de 1 millón de euros, donde estos activos representaron entre el 2,8 por ciento y el 1,3 por ciento de la base imponible total.

#### **g) Inmuebles rústicos**

Los bienes inmuebles de naturaleza rústica supusieron el 1,6 por ciento del patrimonio neto en el ejercicio 2005. La participación máxima, un 17,5 por ciento, se registró en las declaraciones con bases imponibles iguales o menores a 100.000 euros. En el resto de tramos, el peso de estos bienes se mantuvo por debajo del 3 por ciento, tendiendo a disminuir ligeramente a medida que la base imponible aumenta, de tal modo que en los niveles superiores a 10 millones de euros, su aportación se redujo a tan sólo el 0,7 por ciento.

#### **h) Bienes y derechos afectos a actividades económicas**

El valor de los bienes y derechos de esta naturaleza que no estaban exentos tuvieron una participación en la base imponible declarada en 2005 del 1 por ciento.

De la distribución por tramos de base imponible se desprende que la participación máxima de estos elementos, un 8,9 por ciento, se correspondió con patrimonios netos iguales o menores a 100.000 euros. En el siguiente intervalo, entre 100.000 y 110.000 euros, disminuyó hasta el 2 por ciento, y a partir de ese último nivel, el peso se mantuvo entre el 1,3 por ciento y el 1 por ciento, excepto en los patrimonios superiores a 2,5 millones de euros, en los que la aportación de estos elementos no llegó ni tan siquiera a un punto porcentual.

#### **i) Deudas**

Como ya se ha indicado anteriormente, su incidencia en la base imponible de 2005, comportando una reducción de la misma de un 6,9 por ciento, fue superior en seis décimas porcentuales a la de 2004 (6,3 por ciento).

En la distribución que se recoge en el cuadro 1.49 destaca el protagonismo que adquirieron las deudas en el primer intervalo, donde representaron el 479,6 por ciento del patrimonio neto. En el tramo siguiente, el comprendido entre 100.000 y 110.000 euros, el peso relativo de este componente de la base imponible cayó hasta el 20 por ciento, descenso que continuó, si bien a un ritmo mucho más moderado, a medida que aumentaba el valor del patrimonio neto (con la excepción del tramo de 5 a 10 millones de euros, en el que se produjo un leve incremento respecto al tramo inmediato anterior), hasta llegar a una participación mínima del 4,7 por ciento en las declaraciones con patrimonios superiores a 10 millones de euros.

Cuadro 1.50

**PRINCIPALES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO BRUTO  
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005**

<b>Tramos de base imponible (miles de euros)</b>	<b>1º elemento</b>	<b>2º elemento</b>	<b>3º elemento</b>
Menor o igual a 100	Inmuebles urbanos (340,3%)	Valores de renta variable (58,0%)	Depósitos bancarios (57,6%)
100-110	Inmuebles urbanos (57,4%)	Depósitos bancarios (25,6%)	Instituciones de Inversión Colectiva (12,4%)
110-120	Inmuebles urbanos (45,4%)	Depósitos bancarios (30,0%)	Instituciones de Inversión Colectiva (13,6%)
120-130	Inmuebles urbanos (43,9%)	Depósitos bancarios (29,4%)	Instituciones de Inversión Colectiva (14,4%)
130-140	Inmuebles urbanos (42,5%)	Depósitos bancarios (29,0%)	Instituciones de Inversión Colectiva (14,7%)
140-150	Inmuebles urbanos (41,8%)	Depósitos bancarios (29,1%)	Instituciones de Inversión Colectiva (14,7%)
150-175	Inmuebles urbanos (40,5%)	Depósitos bancarios (28,1%)	Instituciones de Inversión Colectiva (15,5%)
175-200	Inmuebles urbanos (39,5%)	Depósitos bancarios (27,0%)	Instituciones de Inversión Colectiva (16,3%)
200-225	Inmuebles urbanos (38,9%)	Depósitos bancarios (26,1%)	Instituciones de Inversión Colectiva (16,5%)
225-250	Inmuebles urbanos (38,5%)	Depósitos bancarios (25,3%)	Instituciones de Inversión Colectiva (17,0%)
250-275	Inmuebles urbanos (37,7%)	Depósitos bancarios (24,8%)	Instituciones de Inversión Colectiva (17,4%)
275-300	Inmuebles urbanos (37,7%)	Depósitos bancarios (23,7%)	Instituciones de Inversión Colectiva (17,6%)
300-400	Inmuebles urbanos (36,7%)	Depósitos bancarios (22,5%)	Instituciones de Inversión Colectiva (18,3%)
400-500	Inmuebles urbanos (35,7%)	Depósitos bancarios (20,2%)	Instituciones de Inversión Colectiva (19,3%)
500-750	Inmuebles urbanos (34,3%)	Instituciones de Inversión Colectiva (20,2%)	Valores de renta variable (20,2%)
750-1.000	Inmuebles urbanos (31,8%)	Instituciones de Inversión Colectiva (21,8%)	Valores de renta variable (21,8%)
1.000-2.500	Inmuebles urbanos (26,5%)	Instituciones de Inversión Colectiva (25,5%)	Valores de renta variable (25,3%)
2.500-5.000	Instituciones de Inversión Colectiva (31,7%)	Valores de renta variable (29,6%)	Inmuebles urbanos (18,6%)
5.000-10.000	Instituciones de Inversión Colectiva (36,8%)	Valores de renta variable (33,6%)	Inmuebles urbanos (11,8%)
Más de 10.000	Instituciones de Inversión Colectiva (40,2%)	Valores de renta variable (39,5%)	Otros bienes y derechos (8,2%)
<b>TOTAL</b>	<b>Inmuebles urbanos (31,0%)</b>	<b>Instituciones de Inversión Colectiva (22,8%)</b>	<b>Valores de renta variable (20,3%)</b>

Si bien la participación de las deudas por tramos que se presenta en el cuadro 1.49 toma como referencia el patrimonio neto o base imponible, resulta de interés conocer qué parte del valor de los bienes y derechos declarados (patrimonio bruto) fue absorbida por las deudas en cada uno de los tramos. Los resultados que se obtienen de comparar los datos ofrecidos en los cuadros II.2.2 y II.2.3 del Anexo Estadístico ponen de manifiesto que en el primer intervalo de la distribución, el de bases imponibles inferiores o iguales a 100.000 euros, las deudas absorbieron más de la tercera parte del valor de los bienes y derechos declarados (el 82,7 por ciento); en el tramo siguiente, de 100.000 a 110.000 euros, su incidencia bajó hasta el 16,7 por ciento; y en el resto de los intervalos, las deudas supusieron entre el 4 por ciento y el 11 por ciento, aproximadamente, de la respectiva cuantía de los bienes y derechos.

Como resumen de lo que se recoge en este apartado, el cuadro 1.50 ordena los tres elementos de mayor participación en el patrimonio neto por tramos de base imponible.

#### **2.2.2.4. Base liquidable**

La base liquidable en el IP es el resultado de aplicar a la base imponible una reducción constante por declarante en concepto de mínimo exento, siempre que aquel esté sujeto al impuesto por obligación personal. En el ejercicio 2005, la cuantía de la reducción fijada con carácter general fue de 108.182,18 euros, la misma cantidad vigente desde el ejercicio 1999.

La Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (y anteriormente en la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias) establece que las Comunidades Autónomas pueden regular el mínimo exento del IP. Hasta el período impositivo 2004, tan sólo la Comunidad Autónoma de Cataluña ejerció tal potestad, fijando el mínimo exento para los contribuyentes residentes en su territorio en 108.200 euros con carácter general y en 216.400 euros cuando se tratase de personas con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento. En 2005, cuatro Comunidades Autónomas más se sumaron en este sentido a Cataluña: Andalucía, que fijó un mínimo exento de 250.000 euros para los sujetos pasivos discapacitados en grado igual o superior al 33 por ciento; Galicia, que estableció unos límites idénticos a los de Cataluña (108.200 euros con carácter general y 216.400 euros para los discapacitados en grado igual o superior al 65 por ciento); la Comunidad de Madrid, con un mínimo general de 112.000 euros y de 224.000 euros para discapacitados en grado igual o superior al 65 por ciento; y la Comunidad Valenciana, que fijó en 200.000 el mínimo exento para los contribuyentes discapacitados en grado igual o superior al 65 por ciento. En el resto del territorio de

régimen fiscal común, el mínimo exento aplicable fue el establecido en la legislación estatal: 108.182,18 euros.

La reducción fue aplicada por 921.539 declarantes, es decir, el 4 por ciento más que en 2004, tasa coincidente con el incremento del número total de los declarantes del impuesto. El importe global de la reducción en 2005 ascendió a 101.712 millones de euros, lo que supuso un aumento del 5 por ciento con respecto al ejercicio anterior. El hecho de que el aumento del importe de la reducción superase en un punto porcentual al incremento del número de declarantes que la aplicaron se explica por la introducción en 2005 de mínimos exentos superiores al establecido en la legislación estatal para los contribuyentes residentes en las Comunidades Autónomas de Galicia, Andalucía, Madrid y la Comunidad Valenciana.

La base liquidable del ejercicio 2005 ascendió a 330.233,6 millones de euros, cifra superior en un 15,6 por ciento a la del ejercicio precedente (285.724,5 millones de euros). Los declarantes de esta partida fueron 954.942, de donde resultó una base liquidable media de 345.815 euros, con un incremento del 11,1 por ciento respecto a la de 2004.

En el cuadro 1.51 se recoge el número de declarantes, el importe total y la media de la base liquidable correspondiente al ejercicio 2005, distribuidos por tramos de base imponible.

En el ejercicio 2005, la distribución del número de contribuyentes con base liquidable se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de tal forma que más de la mitad, concretamente el 51,8 por ciento de los declarantes, declararon patrimonios inferiores a 275.000 euros. El importe declarado tendió a acumularse en intervalos más altos, no llegándose a superar la participación porcentual indicada para el número hasta el intervalo de patrimonio situado entre 750.000 euros y un millón de euros, nivel con una representación acumulada del 54,7 por ciento de la base imponible del ejercicio.

Los declarantes con patrimonios netos inferiores a 275.000 euros, el 51,8 por ciento del número total de contribuyentes que consignaron una cifra no nula en la casilla correspondiente a la base liquidable, aportaron tan sólo el 10,8 por ciento de la base liquidable total del ejercicio. En el extremo contrario de la distribución, se observa que los contribuyentes con patrimonios netos superiores a un millón de euros, el 7,5 por ciento de los declarantes de esta partida, absorbieron el 45,3 por ciento del importe total de la base liquidable, consecuencia del efecto conjunto de dos factores: una considerable desigualdad en la distribución del patrimonio declarado y la aplicación del mínimo exento, el cual beneficia en mayor grado, en términos relativos, a los contribuyentes con menores patrimonios.

Cabe destacar el último tramo de la distribución, el referente a patrimonios superiores a 10 millones de euros. Los 1.009 contribuyentes que se encontraban en este intervalo, los cuales representaron poco más del 1 por mil del total de declarantes con esta partida, generaron el 6,3 por ciento de la base liquidable del

Cuadro 1.51

**DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE POR TRAMOS  
DE BASE IMPONIBLE. IP 2005**

Tramos de base imponible (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 100	31.714	3,3	3,3	422,6	0,1	0,1	13.327
100-110	6.049	0,6	4,0	98,1	0,0	0,2	16.224
110-120	27.697	2,9	6,9	266,5	0,1	0,2	9.624
120-130	32.301	3,4	10,2	611,0	0,2	0,4	18.917
130-140	33.602	3,5	13,8	946,0	0,3	0,7	28.153
140-150	34.061	3,6	17,3	1.291,2	0,4	1,1	37.908
150-175	81.668	8,6	25,9	4.472,6	1,4	2,5	54.766
175-200	74.755	7,8	33,7	5.926,8	1,8	4,3	79.283
200-225	65.658	6,9	40,6	6.810,3	2,1	6,3	103.724
225-250	56.955	6,0	46,5	7.293,2	2,2	8,5	128.052
250-275	50.273	5,3	51,8	7.646,1	2,3	10,8	152.092
275-300	43.420	4,5	56,4	7.699,3	2,3	13,2	177.321
300-400	125.146	13,1	69,5	29.476,9	8,9	22,1	235.540
400-500	77.001	8,1	77,5	25.860,8	7,8	29,9	335.851
500-750	98.494	10,3	87,8	48.893,1	14,8	44,7	496.407
750-1.000	44.126	4,6	92,5	33.074,6	10,0	54,7	749.549
1.000-2.500	58.299	6,1	98,6	78.533,8	23,8	78,5	1.347.087
2.500-5.000	10.014	1,0	99,6	32.464,0	9,8	88,4	3.241.861
5.000-10.000	2.700	0,3	99,9	17.789,8	5,4	93,7	6.588.830
Más de 10.000	1.009	0,1	100,0	20.656,7	6,3	100,0	20.472.451
<b>TOTAL</b>	<b>954.942</b>	<b>100,0</b>		<b>330.233,6</b>	<b>100,0</b>		<b>345.815</b>

impuesto, con una media cercana a los 20,5 millones de euros por contribuyente, cifra que es 58 veces superior a la media global, la cual se situó en 345.815 euros.

### 2.2.2.5. Cuota íntegra

La aplicación de la tarifa a la base liquidable determina la cuota íntegra. La escala de gravamen establecida en la LIP para el ejercicio 2005 (idéntica a la vigente en 2004) se dividió en ocho tramos. El primero de ellos comprendió las bases

liquidables de hasta 167.129,45 euros a las que se les aplicó el tipo marginal mínimo del 0,2 por ciento. El tipo marginal máximo fue del 2,5 por ciento, aplicable a partir de 10.695.996,06 euros de base liquidable. Al igual que ocurrió en el mínimo exento, la Ley 21/2001 (y anteriormente la Ley 14/1996) facultó a las Comunidades Autónomas para establecer una escala de gravamen distinta a la regulada con carácter general en la LIP sin ningún tipo de condicionante (hasta 2001 esta facultad estaba sujeta a varias restricciones), si bien ninguna de ellas hizo uso de esta competencia normativa.

La distribución de la cuota íntegra por tramos de base imponible figura en el cuadro 1.52.

La cuota íntegra que se recoge en el cuadro 1.52 es la resultante después de aplicar el límite conjunto con el IRPF establecido para los contribuyentes

Cuadro 1.52

### DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE (\*). IP 2005

Tramos de base imponible (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 100	21.557	2,3	2,3%	1,9	0,1	0,1	87
100-110	4.111	0,4	2,7	0,2	0,0	0,1	53
110-120	27.497	2,9	5,6	0,5	0,0	0,2	20
120-130	32.211	3,4	9,1	1,2	0,1	0,3	37
130-140	33.473	3,6	12,6	1,9	0,1	0,4	56
140-150	33.931	3,6	16,2	2,5	0,2	0,6	75
150-175	81.284	8,6	24,9	8,7	0,6	1,2	108
175-200	74.368	7,9	32,8	11,6	0,8	2,0	156
200-225	65.399	6,9	39,7	13,3	0,9	2,9	204
225-250	56.842	6,0	45,8	14,3	1,0	3,9	251
250-275	50.273	5,3	51,1	15,1	1,0	4,9	300
275-300	43.420	4,6	55,7	15,6	1,1	6,0	358
300-400	125.146	13,3	69,0	66,0	4,6	10,6	527
400-500	77.001	8,2	77,2	65,2	4,5	15,1	847
500-750	98.494	10,5	87,7	157,5	10,9	26,0	1.599
750-1.000	44.126	4,7	92,3	137,8	9,5	35,5	3.124
1.000-2.500	58.299	6,2	98,5	481,5	33,3	68,8	8.259
2.500-5.000	10.014	1,1	99,6	227,2	15,7	84,5	22.692
5.000-10.000	2.700	0,3	99,9	107,8	7,5	92,0	39.941
Más de 10.000	1.009	0,1	100,0	115,7	8,0	100,0	114.691
<b>TOTAL</b>	<b>941.155</b>	<b>100,0</b>		<b>1.445,6</b>	<b>100,0</b>		<b>1.536</b>

(\*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.



sujetos al impuesto por obligación personal. Para estos contribuyentes, en el ejercicio 2005, la suma de las cuotas íntegras del IP y del IRPF no podía superar el 60 por ciento de la base imponible de este último. Cuando se producía un exceso de cuota sobre dicho límite, debía reducirse la cuota del IP, sin que esta reducción pudiese exceder del 80 por ciento de la misma. Este límite supuso en el ejercicio 2005 una reducción total de 676,8 millones de euros, cifra superior en un 36,4 por ciento a la de 2004 (496,2 millones de euros) y afectó a 58.438 contribuyentes, un 10,2 por ciento más que en el ejercicio precedente (53.018, en 2004). El cuadro II.2.7 del Anexo Estadístico ofrece información cuantitativa adicional, por tramos de base imponible, del ajuste de la cuota íntegra del IP del ejercicio 2005 por el límite conjunto con el IRPF.

El importe de la cuota íntegra del IP en el ejercicio 2005, una vez aplicado el límite conjunto con el IRPF, ascendió a 1.455,6 millones de euros, cifra que supuso un incremento del 19,9 por ciento respecto a 2004 (1.205,7 millones de euros). Los declarantes con cuota íntegra fueron 941.155, un 4 por ciento más que en el ejercicio anterior. La cuota media de 2005 creció el 15,2 por ciento respecto a la del ejercicio 2004, situándose en 1.536 euros.

La desigual distribución del patrimonio neto y la base liquidable del impuesto, junto con el acusado carácter progresivo de la escala de gravamen, conducen a que la cuota íntegra se concentre de manera aún más intensa que la base en estratos de contribuyentes que poseen un elevado nivel patrimonial. Así, por ejemplo, se constata que los contribuyentes con patrimonios superiores a un millón de euros, que en 2005 fueron 72.022, el 7,5 por ciento del colectivo total de declarantes del impuesto, acumularon el 45,3 por ciento de la base liquidable y aportaron el 64,5 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio, con una cuantía media de esta última magnitud ocho veces superior a la media global. Destaca el tramo que incluye a los contribuyentes con patrimonios superiores a 10 millones de euros, el cual absorbe el 8 por ciento del total de la cuota íntegra y la cuantía media por contribuyentes es de 114.691 euros.

En sentido contrario, cabe resaltar los resultados obtenidos para los intervalos de patrimonio neto inferior a 275.000 euros, los cuales, comprendiendo más de la mitad (el 51,1 por ciento) del número total de declarantes con cuota íntegra, aportaron tan sólo el 4,9 por ciento del importe de dicha partida, con una media de 148 euros por contribuyente.

En el ejercicio 2005, el tipo medio del IP, resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base liquidable, fue del 0,4 por ciento, porcentaje superior en 16 milésimas porcentuales al tipo medio de 2004 (el 0,422 por ciento), con lo que definitivamente se rompe la tendencia ligeramente decreciente observada hasta 2003 (0,449 por ciento en 2001, 0,443 por ciento en 2002 y 0,417 por ciento en 2003). El avance del tipo medio en 2005 se debe al incremento de la cuota íntegra en dicho año por encima de la base liquidable y con una tasa muy superior a la del año anterior (12,6 por ciento en 2004 y 19,9 por ciento en 2005), como consecuencia de la introducción en 2005 de mínimos exentos

superiores a los aplicables en el ejercicio anterior para los contribuyentes residentes en las Comunidades Autónomas de Galicia y Madrid y para determinados sujetos pasivos residentes en Andalucía y la Comunidad Valenciana, así como por el marcado carácter progresivo de la tarifa del impuesto, la cual, como se ha señalado anteriormente, permaneció invariable a lo largo del periodo de análisis.

#### 2.2.2.6. *Cuota a ingresar*

El final del proceso liquidatorio se concreta en la cuota a ingresar, que se obtiene restando de la cuota íntegra las deducciones y bonificaciones establecidas en la legislación estatal con carácter general y las que, en su caso, hubiese aprobado cada Comunidad Autónoma en uso de las competencias normativas atribuidas a las CCAA del territorio de régimen fiscal común, en virtud de lo dispuesto en la Ley 21/2001. Estas últimas deducciones y/o bonificaciones en el IP deben resultar, en todo caso, compatibles con las establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto, no deben suponer una modificación de las mismas y deben aplicarse con posterioridad a las reguladas por el Estado.

La normativa estatal establece dos minoraciones de la cuota íntegra del IP:

- La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero por razón de gravamen de carácter personal que afecte a los elementos patrimoniales computables en el impuesto, y
- La bonificación del 50 por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos de contenido económico situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias.

En lo que respecta a las competencias autonómicas en este aspecto, sólo hicieron uso de ellas las Comunidades Autónomas de Cataluña y de Valencia, con las siguientes bonificaciones en la cuota íntegra del IP (introducidas en el ejercicio 2004 y aplicables también en 2005):

- En Cataluña, el 99 por ciento de la parte de cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos de contenido económico, computados para la determinación de la base imponible, que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de enjuiciamiento civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.
- En la Comunidad Valenciana, el 99,99 por ciento de la cuota, excluida la parte de la misma que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos que estén situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cum-

plirse en territorio español y que formaran parte del patrimonio del sujeto pasivo a 31 de diciembre de 2003, para aquellos sujetos pasivos, no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2004, que hubiesen adquirido su residencia habitual en la Comunidad Valenciana con motivo de la celebración de la «Copa del América 2007», y que tengan la condición de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección del citado acontecimiento o de las entidades que constituyan los equipos participantes.

La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero no tiene demasiada trascendencia cuantitativa en el IP. En el ejercicio 2005 la aplicaron 349 contribuyentes y su importe fue sólo de 0,3 millones de euros, concentrándose principalmente en los tramos de 400.000 a 500.000 euros y de 1 a 5 millones de euros de patrimonio neto, en los que se acumuló el 84,5 por ciento del importe total de la deducción, correspondiente a 80 declarantes.

La bonificación por bienes o derechos situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla afectó a 2.594 declarantes y su importe ascendió a 2,7 millones de euros. El importe de la bonificación se concentró sustancialmente en el intervalo comprendido entre 0,5 y 10 millones de euros, en el que se encontraba el 89,4 por ciento de su importe, correspondiente al 31,2 por ciento de los declarantes de esta partida.

La bonificación de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad establecida en Cataluña supuso una minoración de la cuota íntegra del IP de 2005 de 0,03 millones de euros, correspondientes a 71 contribuyentes. Por su parte, la bonificación establecida por la Comunidad Valenciana a favor de los miembros de entidades relacionadas con la celebración de la «Copa del América 2007» fue aplicada por 14 contribuyentes, por un importe total de 0,06 millones de euros.

La cuota a ingresar del ejercicio 2005 aparece recogida, por tramos de base imponible, en el cuadro 1.53 y en el gráfico 1.15.

En el ejercicio 2005, la cuota a ingresar ascendió a 1.442,7 millones de euros, cifra superior en el 19,9 por ciento a la del ejercicio precedente (1.203,2 millones de euros). Dada la escasa relevancia de las deducciones y bonificaciones que operan sobre la cuota íntegra, la distribución por tramos de base imponible de la cuota a ingresar es prácticamente idéntica a la de la cuota íntegra (véanse los cuadros 1.52 y 1.53).

Al igual que ocurría con la cuota íntegra, se observa una concentración muy elevada del importe de la cuota a ingresar en los niveles más elevados de base imponible (puede apreciarse visualmente en el gráfico 1.15). Así, por ejemplo, los contribuyentes con patrimonios superiores a un millón de euros, el 7,7 por ciento del total de declarantes del impuesto, aportaron el 64,5 por ciento de la cuota a ingresar del ejercicio 2005.

Cuadro 1.53

### DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005

Tramos de base imponible (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 100	21.549	2,3	2,3	1,9	0,1	0,1	87
100-110	4.109	0,4	2,7	0,2	0,0	0,1	53
110-120	27.493	2,9	5,6	0,5	0,0	0,2	20
120-130	32.209	3,4	9,1	1,2	0,1	0,3	37
130-140	33.471	3,6	12,6	1,9	0,1	0,4	56
140-150	33.928	3,6	16,2	2,5	0,2	0,6	74
150-175	81.280	8,6	24,9	8,7	0,6	1,2	107
175-200	74.360	7,9	32,8	11,6	0,8	2,0	156
200-225	65.397	6,9	39,7	13,3	0,9	2,9	203
225-250	56.840	6,0	45,8	14,3	1,0	3,9	251
250-275	50.272	5,3	51,1	15,0	1,0	4,9	299
275-300	43.419	4,6	55,7	15,5	1,1	6,0	358
300-400	125.145	13,3	69,0	65,9	4,6	10,6	527
400-500	76.995	8,2	77,2	65,1	4,5	15,1	846
500-750	98.490	10,5	87,7	157,2	10,9	26,0	1.596
750-1.000	44.125	4,7	92,3	137,6	9,5	35,5	3.119
1.000-2.500	58.296	6,2	98,5	480,4	33,3	68,8	8.241
2.500-5.000	10.014	1,1	99,6	226,5	15,7	84,5	22.623
5.000-10.000	2.700	0,3	99,9	107,5	7,5	92,0	39.829
Más de 10.000	1.009	0,1	100,0	115,7	8,0	100,0	114.681
<b>TOTAL</b>	<b>941.101</b>	<b>100,0</b>		<b>1.442,7</b>	<b>100,0</b>		<b>1.533</b>

El tipo efectivo de gravamen en el IP se obtiene de dividir la cuota a ingresar entre la base liquidable. En el ejercicio 2005 el tipo efectivo se situó en el 0,437 por ciento, produciéndose así, de manera análoga a lo observado en el tipo medio, un ligero repunte respecto al ejercicio anterior (0,421 por ciento).

En el gráfico 1.16 se representan la curva de Lorenz correspondiente a la base imponible y las curvas de concentración de la base liquidable y de la cuota a ingresar. A partir de estas representaciones gráficas se puede comprobar con facilidad el marcado carácter de progresividad que posee el IP (que se aprecia con el fuerte grado de convexidad de las curvas en los tramos más altos de patrimonio), así como el efecto por separado de los dos principales elementos que inducen dicha cualidad: la reducción del mínimo exento y la tarifa de gravamen (basta con observar las distancias entre las curvas en todos los puntos y especialmente en los contribuyentes con mayores bases imponibles).

Gráfico 1.15

**DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2005**

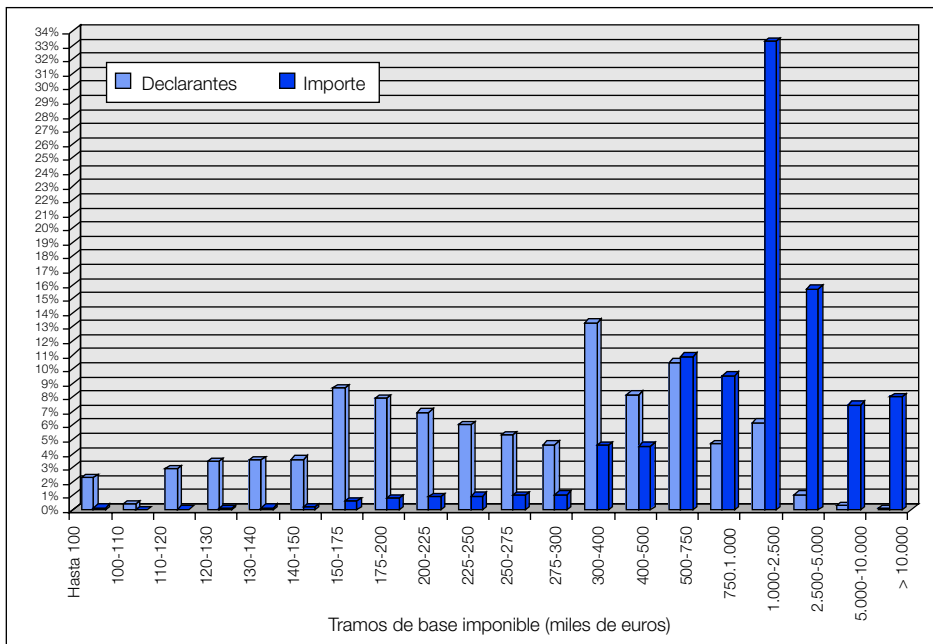
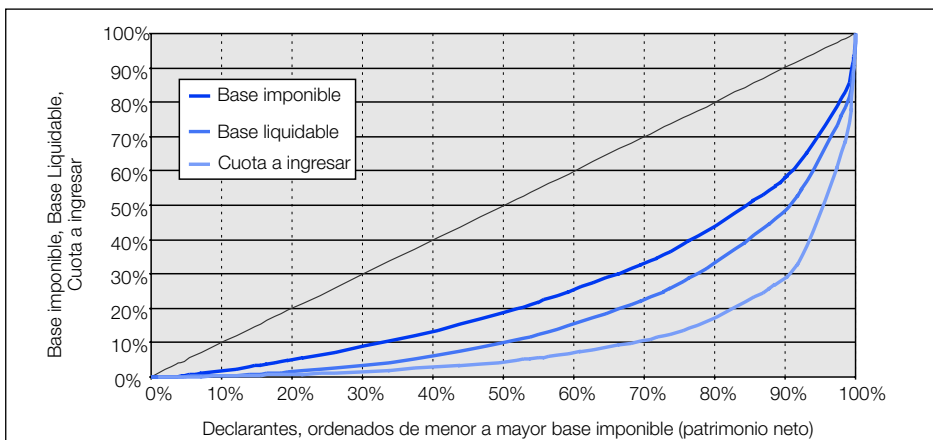


Gráfico 1.16

**CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE Y LA CUOTA A INGRESAR. IP 2005**



### 2.2.2.7. Análisis comparativo del Impuesto sobre el Patrimonio en el período 2001-2005

En el cuadro 1.54 figuran el número de declarantes, así como el importe y la cuantía media de las principales magnitudes del IP, en los ejercicios comprendidos entre 2001 y 2005.

La tasa de variación acumulada del número de declarantes del IP en el período 2001-2005 fue del 9,6 por ciento, al pasar de 873.812 en 2001 a 957.503 en 2005, observándose una tendencia a una gradual pero sistemática aceleración en su ritmo anual.

Cuadro 1.54

#### EVOLUCIÓN DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DEL IP. EJERCICIOS 2001/2005

Variable	Ejercicios					% Variación			
	2001	2002	2003	2004	2005	02/01	03/02	04/03	05/04
TOTAL DECLARANTES	873.812	884.537	895.950	920.676	957.503	1,2	1,3	2,8	4,0
<b>BASE IMPONIBLE</b>									
Nº de declaraciones	873.648	884.348	895.672	920.376	957.303	1,2	1,3	2,8	4,0
Importe (millones de euros)	314.164,0	324.866,5	350.180,0	381.765,9	430.969,5	3,4	7,8	9,0	12,9
Cuantía media (euros)	359.600	367.351	390.969	414.793	450.191	2,2	6,4	6,1	8,5
<b>BASE LIQUIDABLE</b>									
Nº de declaraciones	871.963	882.559	893.848	918.245	954.942	1,2	1,3	2,7	4,0
Importe (millones de euros)	223.528,7	233.458,0	257.036,7	285.724,5	330.233,6	4,4	10,1	11,2	15,6
Cuantía media (euros)	256.351	264.524	287.562	311.164	345.815	3,2	8,7	8,2	11,1
<b>CUOTA ÍNTEGRA (*)</b>									
Nº de declaraciones	853.975	865.674	879.216	904.838	941.155	1,4	1,6	2,9	4,0
Importe (millones de euros)	1.004,5	1.033,5	1.071,2	1.205,7	1.445,6	2,9	3,6	12,6	19,9
Cuantía media (euros)	1.176	1.194	1.218	1.333	1.536	1,5	2,0	9,4	15,3
<b>TIPO MEDIO</b>									
(Cuota íntegra / B. Liquid.) %	0,449	0,443	0,417	0,422	0,438	-0,007	-0,026	0,005	0,016
<b>CUOTA A INGRESAR</b>									
Nº de declaraciones	853.936	865.605	880.171	904.770	941.101	1,4	1,7	2,8	4,0
Importe (millones de euros)	1.003,1	1.032,2	1.069,3	1.203,2	1.442,7	2,9	3,6	12,5	19,9
Cuantía media (euros)	1.175	1.192	1.215	1.330	1.533	1,5	1,9	9,5	15,3
<b>TIPO EFECTIVO</b>									
(Cuota íntegra / B. Liquid.) %	0,449	0,442	0,416	0,421	0,437	-0,007	-0,026	0,005	0,016

(\*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.

El importe de la base imponible creció el 37,2 por ciento entre 2001 y 2005 y la cuantía de la base liquidable lo hizo con una tasa acumulada del 47,7 por ciento, observándose una sustancial aceleración de las expansiones de dichas magnitudes a partir del ejercicio 2003, la cual se ha acentuado de manera sustancial en 2005.

Los incrementos en 2005 de las cuantías medias por declarante de las bases imponible y liquidable fueron superiores a los resultantes en 2004 (6,1 por ciento y 8,2 por ciento, respectivamente, en 2004 y 8,5 por ciento y 11,1 por ciento, en 2005). También se observa una intensificación de los ritmos de crecimiento de estas magnitudes a partir del ejercicio 2003 como consecuencia, en parte, de la recuperación de los mercados bursátiles que comenzó en dicho año y continuó en 2004 y 2005, lo que ocasionó que el valor declarado de los elementos patrimoniales relacionados con dichos mercados (valores de renta fija, de renta variable y participaciones en IIC), los cuales en su conjunto representaron el 46,7 por ciento del importe de la base imponible en el ejercicio 2005, aumentase de forma considerable respecto a los precedentes. Junto a ese factor, es preciso indicar la contribución del sustancial crecimiento del valor de los bienes inmuebles de naturaleza urbana.

El importe de la cuota íntegra aumentó el 19,9 por ciento en 2005, variación coherente con el comportamiento de la base liquidable, si bien, como ya se apuntó, esta última magnitud creció 4,3 puntos porcentuales por debajo de aquella (con una tasa del 15,6 por ciento), debido a la introducción en 2005 de mínimos exentos superiores al establecido en la normativa estatal para los residentes en determinadas CCAA y al efecto de la tarifa progresiva de gravamen, que permaneció constante. Este paralelismo en la evolución del ritmo de crecimiento de la cuota íntegra y el de la base liquidable siendo mayor el de la primera variable citada, habitual en los impuestos de carácter progresivo, no se presentó en 2003 (la base liquidable creció el 10,1 por ciento y, en cambio, la cuota íntegra lo hizo en el 3,6 por ciento), debido a que en dicho ejercicio el límite conjunto con el IRPF se convirtió en más restrictivo, al establecerse en el 60 por ciento de la base imponible de este último impuesto, esto es, diez puntos porcentuales menos que el vigente en el ejercicio 2002. Ello explica la fuerte aceleración en 2004 del ritmo de crecimiento de la cuota íntegra (el aumento de la cuota íntegra en 2004 se situó 8,9 puntos porcentuales por encima del registrado en 2003). El impulso de la cuota íntegra en los ejercicios 2004 y 2005 hizo que el importe global de esta magnitud presentara un aumento acumulado del 43,9 por ciento entre los ejercicios 2001 y 2005. En cuanto a la cuantía media de dicha variable, su incremento en 2005 fue del 15,3 por ciento, apreciándose también una aceleración respecto al ejercicio precedente, en el que se había registrado un incremento del 9,5 por ciento.

El tipo medio de gravamen muestra una tendencia a una gradual y sistemática disminución en los ejercicios 2002 y 2003 (disminuyó 7 milésimas de punto en 2002 y 26 milésimas porcentuales en 2003). Por el contrario, a partir

de 2004, el tipo medio comenzó a repuntar, con un aumento de 5 milésimas porcentuales en 2004 y de 16 milésimas en 2005, como consecuencia de que en ambos ejercicios, la cuota íntegra creció con una tasa superior a la de la base liquidable. De esta forma, en el quinquenio 2001-2005 el valor de esta «ratio» experimentó una caída acumulada de 11 milésimas porcentuales, al pasar del 0,449 por ciento en 2001 al 0,438 por ciento en 2005.

El importe de la cuota a ingresar en 2005 experimentó también un crecimiento del 19,9 por ciento respecto a 2004, lo que hizo que la variación acumulada en el periodo 2001-2005 se situase en el 43,8 por ciento, tasa casi coincidente con la correspondiente a la cuota íntegra (43,9 por ciento). El paralelismo entre la evolución de la cuota a ingresar y la de la cuota íntegra tiene su explicación inmediata en el hecho de que entre las variables que median entre ambos conceptos tributarios (en 2005, la deducción por impuestos satisfechos en el extranjero, la bonificación por bienes y derechos en Ceuta y Melilla, la bonificación por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados y la bonificación por la participación en la «Copa del América 2007», establecidas en los territorios de Cataluña y de la Comunidad Valenciana, respectivamente) no son de magnitudes excesivamente elevadas. La media de la cuota a ingresar por contribuyente creció el 15,3 por ciento y la tasa de variación acumulada desde 2001 fue del 30,5 por ciento, observándose una notable aceleración en el ritmo de crecimiento a partir del ejercicio 2004, en consonancia con la tendencia observada en la cuota íntegra media.

La carga fiscal soportada por los contribuyentes del IP en 2005, medida a través del tipo efectivo de gravamen, tuvo un comportamiento similar al del tipo medio. Así, dicha «ratio» se situó en un 0,437 por ciento en el ejercicio 2005, lo que supuso un avance de 16 milésimas porcentuales respecto al ejercicio precedente, continuando con la recuperación que se inició en 2004, tras las ligeras caídas que se habían registrado antes (en 2002, el tipo efectivo disminuyó en 7 milésimas porcentuales y en 2003, en 26 milésimas porcentuales). Se observa, por tanto, una recuperación de la tendencia hacia un gradual crecimiento, de igual modo que el comportamiento advertido antes de 2000, permaneciendo en cualquier caso el gravamen medio en cotas bastante reducidas y próximas al 4,4 por mil.

## **2.3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

### **2.3.1. Marco normativo**

En el cuadro 1.55 figuran de manera esquemática las disposiciones que entraron en vigor en el año 2005 y que tuvieron efecto por vez primera en las declaraciones por el IS presentadas en 2006.



Cuadro 1.55

## IS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2005 QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2006

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
	Coefficientes de corrección monetaria		60
	Pago fraccionado		61
Ley 2/2004	Régimen especial de las empresas de reducida dimensión: cifra de negocios, libertad de amortización, amortización del inmovilizado y tipo de gravamen	28-12-04	62 y D.A. 58ª
Ley 22/2005	Cantidades deducibles por contribuciones de los promotores de planes de pensiones Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad. Pérdida o inutilización definitiva de bienes objeto de determinados contratos de arrendamiento financiero	19-11-05	5º
Ley 23/2005	Instituciones de inversión colectiva de carácter inmobiliario que podrán desarrollar la actividad de promoción inmobiliaria de viviendas para destinarlas al arrendamiento Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, para incluir en el concepto de innovación tecnológica a los muestrarios textiles Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación. Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	19-11-05	1º, y D.A. 2ª y 3ª
Ley 24/2005	Cooperativas agrarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios sin que ello determine la pérdida de la condición de especialmente protegida Limitación del apartado 10 del artículo 13 de dicha Ley 20/1990 no será aplicable a las cooperativas agrarias respecto de las operaciones de distribución al por menor de productos petrolíferos a terceros no socios	19-11-05	9º.3 9º.4
Ley 25/2005	Exención en las entidades de capital-riesgo	25-11-05	D.F.1ª
RD 1122/2005	Cobertura del riesgo de crédito	6-10-05	Único
RD 1309/2005	Obligación de ingresar y retener a cuenta Instituciones de inversión colectiva de carácter inmobiliario	8-11-05	D.F.2ª
Orden EHA/3061/2005	Presentación modelo 180	6-10-05	
Orden EHA/1371/2006	Aprobación modelos de declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2005	10-05-06	

A continuación se resumen las novedades más significativas de dichas normas.

**A) Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005**

- Por una parte, establece los coeficientes de corrección monetaria, respecto de los períodos impositivos que se inicien durante el año 2005, previstos en el artículo 15.10 a) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS), así como su forma de aplicación.
- Por otra parte, determina los porcentajes a que se refieren los apartados 3 y 4 del artículo 45 del TRLIS en relación con el pago fraccionado del impuesto y para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2005.

Asimismo, respecto al régimen especial de empresas de reducida dimensión, se efectúan las siguientes modificaciones:

- En el artículo 108 del TRLIS se eleva el importe neto de la cifra de negocios que delimita su ámbito de aplicación, pasando de 6 a 8 millones de euros.
- En el artículo 109 del TRLIS se incrementa hasta 120.000 euros (antes, 90.151,82 euros) la cifra que ha de multiplicarse por el incremento que la plantilla media total de la empresa, durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, experimente respecto a la plantilla media de los 12 meses anteriores, a efectos de determinar la cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización.
- En el artículo 111 del TRLIS se aumenta de 1,5 a 2 el factor aplicable al coeficiente lineal máximo de amortización de los elementos del inmovilizado material nuevo, así como del inmovilizado inmaterial.
- En el artículo 114 del TRLIS se amplía hasta 120.202,41 euros (antes, 90.151,81 euros) la parte de la base imponible que se grava al tipo reducido del 30 por ciento.

**B) Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea**

Su artículo quinto, en relación con el Impuesto sobre Sociedades y con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del día 1 de enero de 2005, introduce las siguientes modificaciones en el TRLIS:

- Se modifica el apartado 3 del artículo 13, relativo a las cantidades deducibles por contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.
- Se modifica el apartado 1 del artículo 43, relativo a la deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.
- Asimismo, la disposición final segunda de dicha Ley 22/2005, establece que con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero del año 2005, se modifica el apartado 11 del artículo 115 del TRLIS relativo a la pérdida o inutilización definitiva de bienes objeto de determinados contratos de arrendamiento financiero.

**C) Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad**

Su Título I contiene diversas modificaciones de la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades:

- Se modifica el apartado 5 del artículo 28 del TRLIS para introducir un nuevo tipo de instituciones de inversión colectiva de carácter inmobiliario que podrán desarrollar la actividad de promoción inmobiliaria de viviendas para destinarlas al arrendamiento. A esta modalidad se le aplicará un tipo de gravamen del uno por ciento del Impuesto sobre Sociedades, condicionado al cumplimiento de ciertos requisitos tendentes a preservar la naturaleza de estas entidades como instrumentos canalizadores del ahorro.
- Se da nueva redacción a los apartados 2, 3 y 4 del artículo 35 del TRLIS, de forma que se modifica la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, para incluir en el concepto de innovación tecnológica a los muestrarios textiles.
- Con el fin de potenciar las nuevas tecnologías en el ámbito de las pequeñas y medianas empresas, se incrementa en cinco puntos el porcentaje aplicable a la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, que pasa del 10 al 15 por ciento.
- Se da nueva redacción al artículo 36 del TRLIS relativo a la deducción para del fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

- Se da nueva redacción al capítulo III del Título VII del TRLIS relativo al régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda. Con objeto de estimular la realización de esta actividad, se eliminan algunas restricciones que impedían el correcto funcionamiento de este régimen especial y se introducen otros requisitos para dar una mayor coherencia a su aplicación. Se mantiene únicamente la bonificación del 85 por ciento de la cuota íntegra para las rentas procedentes del arrendamiento de viviendas y se suprime la bonificación para las rentas derivadas de su transmisión.

**D) Ley 24/2005, de 18 de noviembre, de reformas para el impulso a la productividad**

- Se modifica el segundo párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas relativo a que las cooperativas agrarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios sin que ello determine la pérdida de la condición de especialmente protegida.
- Asimismo se modifica el apartado 10 del artículo 13 de dicha Ley 20/1990 relativo a que ninguna cooperativa, cualquiera que sea su clase, podrá realizar un volumen de operaciones con terceros no socios superior al 50 por ciento del total de las de la cooperativa, sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida. Dicha limitación no será aplicable a las cooperativas agrarias respecto de las operaciones de distribución al por menor de productos petrolíferos a terceros no socios. En la anterior redacción se hacía referencia solo a las operaciones de suministro de gasóleo.

**E) Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y sus sociedades gestoras**

La disposición final primera de esta Ley modifica el artículo 55 del TRLIS, relativo a las entidades de capital-riesgo. Dicha modificación tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la citada Ley 25/2005, es decir, desde su publicación en el Boletín Oficial del Estado, que es el 25 de noviembre de 2005.

El citado artículo 55 del TRLIS establece que para las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 25/2005 estarán exentas en el 99 por ciento de las rentas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas o entidades de capital-riesgo definidas en el artículo 2 de dicha Ley 25/2005, con las condiciones y reglas establecidas en el mismo.

- F) Real Decreto 1122/2005, de 26 de septiembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras, y el Real Decreto 1778/2004, de 30 de julio, por el que se establecen obligaciones de información respecto de las participaciones preferentes y otros instrumentos de deuda y de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en la Unión Europea**

La entrada en vigor de la nueva Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros de las entidades de crédito, con efectos desde el 30 de junio de 2005, en lo que se refiere a los estados financieros individuales, tiene por objeto modificar el régimen contable de las entidades de crédito españolas y adaptarlo al nuevo entorno contable derivado de la adopción por la Unión Europea de las Normas Internacionales de Información Financiera. En consecuencia, se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS) aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, para regular las nuevas circunstancias determinantes de la deducción fiscal de las coberturas de crédito, así como su importe.

Las principales modificaciones que este Real Decreto introduce en dicho Reglamento afectan a su artículo 7, dedicado a la cobertura del riesgo de crédito. Así, dentro de su apartado 2, que contiene algunas excepciones a la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdidas respecto de determinados créditos, se modifica el párrafo b) para admitir la deducibilidad de todas las dotaciones que se hubieran practicado conforme al apartado 17.b) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre. También en este apartado 2, se añade un nuevo párrafo g), por lo que el actual párrafo g) pasa a ser el párrafo h), para introducir una referencia a una nueva categoría de riesgo, el denominado subestándar, y establecer las condiciones de deducibilidad de las dotaciones correspondientes a aquel.

Se modifica el apartado 3, con objeto de establecer un nuevo criterio de deducibilidad fiscal para la nueva provisión genérica, incorporando un límite cuantitativo para ella.

Por último, se derogan los artículos 8 y 9 del RIS, por cuanto regulan materias en las que se aplica directamente la norma contable.

- G) Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, y se adapta el régimen tributario de las instituciones de inversión colectiva**

La disposición final segunda de este Real Decreto introduce las siguientes modificaciones en el RIS:

- Se da nueva redacción al párrafo t) del artículo 59 del RIS relativo a la obligación de retener y de ingresar a cuenta de las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva obtenidas por determinados fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

Se añade un nuevo párrafo y) al artículo 59 del RIS relativo a la obligación de retener y de ingresar a cuenta de las rentas derivadas del reembolso o transmisión de participaciones en los fondos regulados por el artículo 49 del Reglamento de la Ley 35/2003, de instituciones de inversión colectiva.

Se da nueva redacción al apartado 6 del artículo 60 del RIS relativo a los sujetos obligados a efectuar un ingreso a cuenta en las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva.

Se añade una disposición adicional única al RIS en el que se regula el régimen de instituciones de inversión colectiva de naturaleza inmobiliaria.

#### H) Orden EHA/3061/2005, de 3 de octubre

Mediante la presente Orden se establecen las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática por Internet de las declaraciones correspondientes al modelo 038 y el procedimiento para la presentación telemática por teleproceso de las declaraciones correspondientes al modelo 180, se regula el lugar, plazo y forma de presentación de la declaración-resumen anual correspondiente al modelo 392 y se modifican determinadas normas de presentación de los modelos de declaración 180, 193, 345, 347 y 349, y otras normas tributarias.

#### I) Orden EHA/1371/2006, de 4 de mayo

Mediante la presente Orden se han aprobado los modelos de declaración-liquidación del IS, correspondiente a establecimientos permanentes para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2005, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

### **2.3.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2005***

En el presente subapartado se analizan desde el punto de vista cuantitativo los rasgos más relevantes del Impuesto sobre Sociedades (IS) del período impositivo o ejercicio 2005 (declaraciones presentadas en 2006).

La información utilizada procede de las estadísticas elaboradas a partir de las declaraciones individuales presentadas (incluidas las de las sociedades pertenecientes a grupos), sin tener en cuenta la declaración consolidada de los grupos. La información estadística más relevante se ofrece en los cuadros que figuran seguidamente, pudiendo obtenerse mayor detalle en el Anexo Estadístico II.3. Téngase en cuenta que, como en ediciones anteriores, no se incluyen las declaraciones gestionadas por las Diputaciones Forales del País Vasco y Navarra.

El ámbito poblacional de los análisis se divide en dos clases distintas, constituidas, por un lado, por el conjunto de todas las entidades societarias cuyas liquidaciones se ajustan al esquema propiamente dicho del tributo y, por otra parte, por las sociedades patrimoniales, cuyo régimen especial se implantó en el ejercicio 2003 y reemplazó parcialmente a la extinta transparencia fiscal.

La información estadística correspondiente a las variables que intervienen en las liquidaciones del impuesto para las sociedades patrimoniales no puede agregarse a la de las restantes entidades, debido a que para aquellas se utilizan las reglas de la normativa del IRPF. Por esta razón se opta por ofrecer por separado los datos estadísticos de las sociedades patrimoniales que se incluyen en el subapartado 2.3.2.9, cuestión que habrá de tenerse en cuenta a la hora de interpretar correctamente las cifras de los ejercicios 2004 y 2005.

Por último, cabe señalar que, en los datos por tramos de ingresos que se recogen en el Anexo Estadístico II.3, tan sólo se suministra la información estadística cuando la misma se refiera a un mínimo de 6 declarantes. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario, se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e. correspondientes al secreto estadístico.

### **2.3.2.1. *Número de declarantes***

El número total de declarantes en el ejercicio 2005 fue de 1.256.998 (incluyéndose a las sociedades patrimoniales), con un crecimiento del 7,6 por ciento respecto al ejercicio anterior, en el que se presentaron 1.167.974 declaraciones. Esta tasa de variación es inferior en dos décimas porcentuales a la del ejercicio 2004 (el 7,8 por ciento) y es coherente con el sustancial ritmo de creación de empresas entre los años 2004 y 2005, que se desprende de los datos del *Directorio Central de Empresas* del INE, según el cual el número de empresas creció el 6,7 por ciento en 2005.

En el cuadro 1.56 se recoge la evolución del número total de declarantes durante el período 2001-2005. La representación de esta información se muestra en el gráfico 1.17.

Cuadro 1.56

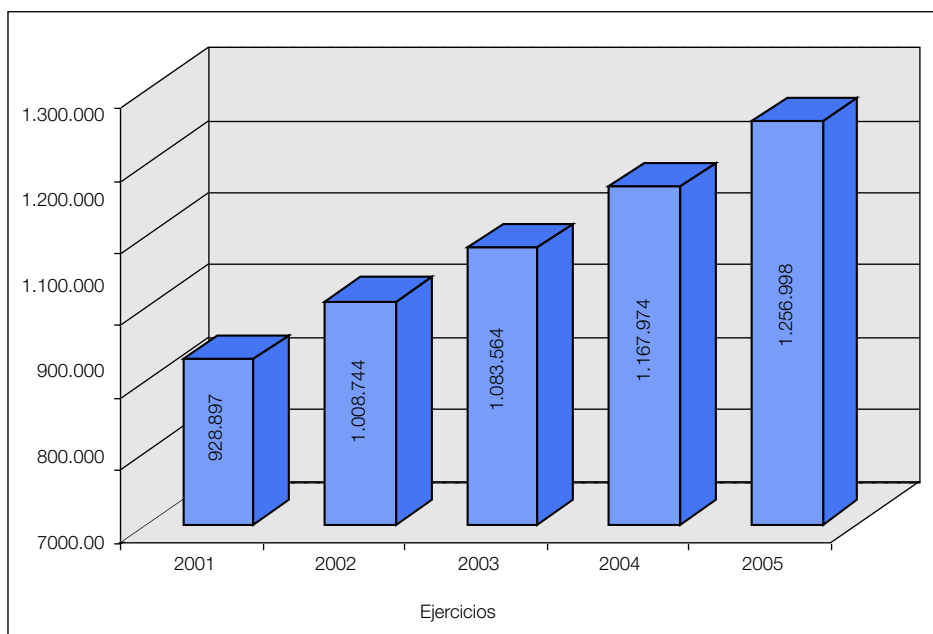
**EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES.  
IS 2001/2005**

Ejercicios	Número de declarantes	% Tasas de variación
2001	928.897	6,0
2002	1.008.744	8,6
2003	1.083.564	7,4
2004	1.167.974	7,8
2005*	1.256.998	7,6

(\*) Datos estadísticos a 31-12-2006.

Gráfico 1.17

**EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2001/2005**



Las entidades que tributaron según el régimen general en el ejercicio 2005 fueron 117.418, el 9,3 por ciento de las declaraciones presentadas. En 2004, las entidades acogidas al régimen general de tributación fueron 98.866 y la participación sobre el total de declarantes, del 8,5 por ciento. La mayor importancia relativa del régimen general en 2005 resulta especialmente relevante, ya que lo que cabría esperar sería un descenso del peso relativo de la dimensión de



este colectivo como consecuencia del trasvase de declarantes al régimen especial de las entidades de reducida dimensión que llevaría aparejado el aumento de 6 a 8 millones de euros en el límite de la cifra neta de negocios que delimita el ámbito de aplicación de dicho régimen, para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2005.

Los números de declarantes que se acogieron a los distintos regímenes especiales de tributación en los ejercicios 2004 y 2005 se presentan en el cuadro 1.57. Cabe advertir que una misma declaración puede estar comprendida en varios regímenes especiales.

En el ejercicio 2005, las sociedades que tributaron en el régimen especial de reducida dimensión fueron 1.049.249, el 83,5 por ciento del total de declarantes. Respecto al ejercicio anterior, se registró un aumento del 5,7 por ciento en el número de este colectivo de declarantes y un recorte de 1,5 puntos porcentuales en la representatividad respecto al total.

El número de sociedades patrimoniales fue de 56.731 en el ejercicio 2005, registrándose un crecimiento del 11,3 por ciento y una subida de una décima porcentual en su peso respecto al total, de manera que se situó en el 4,5 por ciento respecto al total de declarantes. Obsérvese que, como contrapartida, en el ejercicio 2005 desaparecen por completo las sociedades en régimen de transparencia fiscal interna, tras la finalización del régimen transitorio vigente para estas sociedades hasta el ejercicio 2004.

Las empresas acogidas en 2005 al régimen fiscal especial de Canarias fueron 41.996, dentro de las cuales se incluyen 106 entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC). En relación con el ejercicio 2004, el número de declarantes de este régimen especial creció un 8,5 por ciento, si bien su participación en el total de declaraciones se mantuvo al mismo nivel de 2004, el 3,3 por ciento. Las entidades de la ZEC registraron un incremento más acusado, el 12,8 por ciento, al pasar de 94 entidades en 2004 a las mencionadas 106 en 2005.

Las cooperativas presentaron un total de 33.028 declaraciones en 2005, cifra superior en el uno por ciento a la del ejercicio anterior, pese a lo cual su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto descendió dos décimas porcentuales, situándose en el 2,6 por ciento. Dentro de la cifra total de cooperativas se incluyen 7.748 declaraciones de cooperativas protegidas y 13.957 de cooperativas especialmente protegidas, con unas tasas de variación respecto a 2004 del 1,3 por ciento y -2,1 por ciento, respectivamente.

Las declaraciones presentadas por agrupaciones de interés económico (AIE's) y Uniones Temporales de Empresas (UTE's) fueron 15.703, cifra superior en un 12,8 por ciento a la de 2004. El peso del conjunto de estas entidades apenas varió, manteniéndose en el 1,2 por ciento.

Las entidades que tributaron en el resto de regímenes especiales tuvieron una escasa participación respecto al total de declaraciones presentadas, no superando en ningún caso el 1 por ciento.

Cuadro 1.57

## NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMENES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN. IS 2004 Y 2005

Régimenes especiales (1)	Declarantes			Participación s/total declarantes		
	2004	2005	% Tasas de variación	% 2004	% 2005	% Variación porcentual
Empresas de reducida dimensión (2)	992.947	1.049.249	5,7	85,0	83,5	-1,5
Sociedades Patrimoniales	50.969	56.731	11,3	4,4	4,5	0,1
Transparencia fiscal	3.444	37	-98,9	0,3	0,0	-0,3
- Interna	3.387	-	-	0,3	-	-
- Internacional	57	37	-35,1	0,0	0,0	0,0
Canarias (3)	38.709	41.996	8,5	3,3	3,3	0,0
- Entidades ZEC	94	106	12,8	0,0	0,0	0,0
Cooperativas	32.708	33.028	1,0	2,8	2,6	-0,2
- Cooperativas protegidas	7.650	7.748	1,3	0,7	0,6	0,0
- Cooperativas especialmente protegidas	14.263	13.957	-2,1	1,2	1,1	-0,1
- Resto de cooperativas	10.795	11.323	4,9	0,9	0,9	0,0
Agrupaciones de interés económico y UTE's	13.916	15.703	12,8	1,2	1,2	0,1
- Agrupaciones de interés económico españolas y UTE's	13.833	15.572	12,6	1,2	1,2	0,1
- Agrupaciones europeas de interés económico	83	131	57,8	0,0	0,0	0,0
Entidades sin fines lucrativos	8.299	8.957	7,9	0,7	0,7	0,0
Consolidación fiscal (decl. individuales)	10.469	13.122	25,3	0,9	1,0	0,1
- Sociedades dominantes o cabeceras de grupo	1.449	1.655	14,2	0,1	0,1	0,0
- Sociedades dependientes	9.020	11.467	27,1	0,8	0,9	0,1
Instituciones de Inversión Colectiva	5.892	5.774	-2,0	0,5	0,5	0,0
Entidades parcialmente exentas	10.216	10.921	6,9	0,9	0,9	0,0
Comunidades titulares de montes vecinales	1.052	1.141	8,5	0,1	0,1	0,0
Entidades de tenencia de valores extranjeros	298	607	103,7	0,0	0,0	0,0
Minería	360	366	1,7	0,0	0,0	0,0
Sociedades y fondos de capital-riesgo	98	171	74,5	0,0	0,0	0,0
Investigación y explotación de hidrocarburos	12	27	125,0	0,0	0,0	0,0
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	169	304	79,9	0,0	0,0	0,0
Sociedades de desarrollo industrial regional	7	21	200,0	0,0	0,0	0,0
Entidades navieras en función del tonelaje	12	12	0,0	0,0	0,0	0,0
Fusiones, escisiones, aport. de activos y canje de valores	288	300	4,2	0,0	0,0	0,0
Otros regímenes especiales (4)	2.567	2.691	4,8	0,2	0,2	0,0

(1) Una misma declaración puede estar comprendida en varios regímenes especiales.

(2) Se incluyen 36.476 sociedades patrimoniales en 2004 y 36.115 en 2005.

(3) Se incluyen 1.513 sociedades patrimoniales en 2004 y 1.683 en 2005.

(4) En «otros regímenes especiales» se incluyen a las entidades a las que es de aplicación un régimen tributario especial de los previstos en el Título VIII de la LIS u otras concordadas y que no están contempladas en ninguno de los regímenes que se enumeran en el cuadro, como puede ser el caso de las entidades a las que sea de aplicación el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. Se incluyen 129 sociedades patrimoniales en 2004 y 141 en 2005.

Conviene señalar que, en lo que resta del presente subapartado y hasta el subapartado 2.3.2.8 inclusive, los datos estadísticos se refieren exclusivamente al colectivo formado por las entidades distintas de las sociedades patrimoniales, cuya información, como se indicó antes, se ofrece por separado en el epígrafe 2.3.2.9.

En el cuadro 1.58 se muestra la distribución de los declarantes del IS por formas jurídicas de entidades para cada uno de los ejercicios del bienio 2004-2005, atendiendo para su clasificación al Código de Identificación Fiscal (CIF) consignado en las declaraciones.

Cuadro 1.58

**NÚMERO DE DECLARANTES (\*) POR FORMAS JURÍDICAS DE ENTIDADES. IS 2004/2005**

Forma jurídica	2004		2005		% Tasas de variación
	Declarantes	%	Declarantes	%	
Sociedades Anónimas	115.977	10,4	113.929	9,5	-1,8
Sociedades de Responsabilidad Limitada	926.748	83,0	1.007.950	84,0	8,8
Sociedades regulares colectivas	415	0,0	398	0,0	-4,1
Sociedades comanditarias	90	0,0	107	0,0	18,9
Comunidades de bienes	955	0,1	933	0,1	-2,3
Sociedades cooperativas	32.382	2,9	32.703	2,7	1,0
Asociaciones y no definidas	37.855	3,4	41.577	3,5	9,8
Comunidades de propietarios	45	0,0	55	0,0	22,2
Corporaciones locales	32	0,0	34	0,0	6,3
Organ. autón., inst.religiosas, cámaras agrarias	2.495	0,2	2.567	0,2	2,9
Órganos de la Admin.gral.del Estado y de las CCAA	11	0,0	14	0,0	27,3
<b>TOTAL</b>	<b>1.117.005</b>	<b>100,0</b>	<b>1.200.267</b>	<b>100,0</b>	<b>7,5</b>

(\*) Excluyendo las sociedades patrimoniales.

Se vuelve a poner de manifiesto, al igual que en ejercicios anteriores, el fuerte y creciente protagonismo de las declaraciones presentadas por Sociedades de Responsabilidad Limitada, cuyo número representó en 2005 el 84 por ciento del total de declarantes. El número de Sociedades Anónimas representó el 9,5 por ciento del total de las declaraciones del ejercicio.

Las restantes figuras societarias tuvieron una participación prácticamente residual, pudiéndose resaltar únicamente los tamaños de los colectivos de las asociaciones y no definidas (el 3,5 por ciento) y las sociedades cooperativas (el 2,7 por ciento).

Las Sociedades de Responsabilidad Limitada crecieron el 8,8 por ciento entre los ejercicios 2004 y 2005, de manera que su número fue de 1.007.950 en ese último ejercicio y pasaron de representar el 83 por ciento del total de declaraciones en 2004 al mencionado 84 por ciento en 2005, confirmando así la tendencia creciente de ejercicios anteriores.

Por su parte, las Sociedades Anónimas fueron 113.929, lo que supuso una disminución del 1,8 por ciento respecto al ejercicio 2004. Su participación respecto al total disminuyó en nueve décimas porcentuales, al pasar del 10,4 por ciento en 2004 al 9,5 por ciento en 2005.

Las declaraciones de sociedades cooperativas crecieron el 1 por ciento en 2005, situándose en un total de 32.703, el 2,7 por ciento de las declaraciones del ejercicio. Adviértase que el número de entidades cooperativas no coincide con el que aparece en el cuadro 1.57, donde se recogen los declarantes de cada uno de los regímenes especiales de tributación, debido al diferente criterio de clasificación utilizado en uno y otro caso (el CIF en la clasificación por formas jurídicas de entidades y las marcas consignadas en las casillas destinadas a la identificación del régimen tributario y otras características de los declarantes, en la clasificación por regímenes especiales).

En el cuadro 1.59, el número de declarantes del ejercicio 2005 (sin contabilizarse las sociedades patrimoniales) se distribuye en función de los ingresos.

*Cuadro 1.59*

**NÚMERO DE DECLARANTES(\*) POR TRAMOS DE INGRESOS.  
IS 2005**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes	%	% acumulado
0	126.647	10,6	10,6
0 - 10	124.904	10,4	21,0
10 - 50	148.789	12,4	33,4
50 - 100	129.664	10,8	44,2
100 - 250	215.121	17,9	62,1
250 - 500	150.565	12,5	74,6
500 - 1.000	117.672	9,8	84,4
1.000 - 3.000	113.226	9,4	93,9
3.000 - 5.000	29.288	2,4	96,3
5.000 - 6.000	8.114	0,7	97,0
6.000 - 7.500	6.648	0,6	97,5
7.500 - 10.000	7.012	0,6	98,1
10.000 - 25.000	13.560	1,1	99,2
25.000 - 50.000	4.761	0,4	99,6
50.000 - 75.000	1.518	0,1	99,8
75.000 - 100.000	747	0,1	99,8
100.000 - 250.000	1.247	0,1	99,9
250.000 - 500.000	399	0,0	100,0
500.000 - 750.000	150	0,0	100,0
750.000 - 1.000.000	61	0,0	100,0
> 1.000.000	174	0,0	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>1.200.267</b>	<b>100,0</b>	

(\*) Excluyendo las sociedades patrimoniales.

A efectos de la distribución por intervalos, tanto del número de declarantes como del resto de magnitudes del impuesto que se presentan a lo largo del apartado 2.3.2, el nivel de ingresos en el que se sitúa cada entidad es el correspondiente al importe del haber de su cuenta de resultados, minorado, en su caso, en la cuantía de las pérdidas del ejercicio.

Se observa en el cuadro 1.59 que más de la mitad de los declarantes se situó en los tramos inferiores a 250.000 euros. Concretamente, en el ejercicio 2005 los declarantes con ingresos por debajo de ese umbral fueron 745.125, lo que representó una proporción del 62,1 por ciento respecto al total.

Las sociedades que declararon un volumen de ingresos comprendidos entre un cuarto de millón y cinco millones de euros fueron 410.751, el 34,2 por ciento del total.

Por encima de cinco millones de euros de ingresos se encontraban 44.391 declarantes, el 3,7 por ciento del total, situándose en los tramos más altos de la distribución, esto es, por encima de 100 millones de euros, 2.031 declarantes, el 0,2 por ciento del colectivo formado por la totalidad de declarantes.

### 2.3.2.2. Resultado contable y ajustes extracontables

En el cuadro 1.60 se muestra la evolución del resultado contable en el período 2001-2005, distinguiéndose entre el resultado contable positivo, negativo y neto. La representación de esta información se muestra en el gráfico 1.18

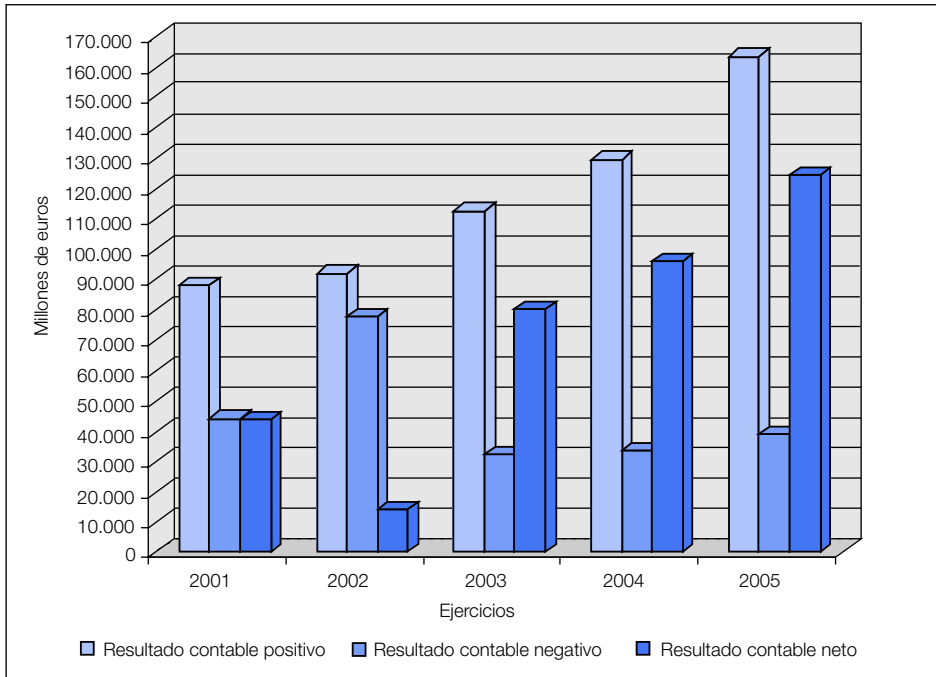
Cuadro 1.60

#### EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2001/2005

Ejercicios	Resultado contable positivo			Resultado contable negativo			Resultado contable neto		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2001	526.012	87.836,7	166.986	322.126	44.102,9	136.912	799.603	43.733,8	54.694
2002	556.685	91.898,3	165.081	357.534	77.677,4	217.259	914.219	14.220,8	15.555
2003	580.145	112.539,4	193.985	357.966	32.327,0	90.307	938.111	80.212,4	85.504
2004	610.227	129.562,4	212.318	387.114	33.525,4	86.603	997.341	96.037,0	96.293
2005	644.181	163.583,3	253.940	419.216	39.104,5	93.280	1.063.397	124.478,7	117.058
Tasas de variación	% Declarantes	% Importe	% Media	% Declarantes	% Importe	% Media	% Declarantes	% Importe	% Media
02/01	5,8	4,6	-1,1	11,0	76,1	58,7	14,3	-67,5	-71,6
03/02	4,2	22,5	17,5	0,1	-58,4	-58,4	2,6	464,0	449,7
04/03	5,2	15,1	9,5	8,1	3,7	-4,1	6,3	19,7	12,6
05/04	5,6	26,3	19,6	8,3	16,6	7,7	6,6	29,6	21,6

Gráfico 1.18

### EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2001/2005



El resultado contable neto del ejercicio 2005 fue de 124.478,7 millones de euros, lo que supuso un incremento del 29,6 por ciento respecto al ejercicio anterior (96.037 millones de euros), tasa superior en casi 10 puntos porcentuales al aumento registrado por esta magnitud en 2004. La intensificación en 2005 del ritmo de crecimiento del resultado contable neto obedece, fundamentalmente, a dos factores:

1. El fuerte aumento de los resultados de carácter extraordinario, como consecuencia de las plusvalías generadas en operaciones de ventas de acciones por parte de algunas grandes empresas y de las reversiones de provisiones dotadas en años anteriores como consecuencia de la recuperación del valor de las inversiones realizadas en el exterior, principalmente en Latinoamérica.
2. El considerable aumento de los ingresos financieros por las importantes entradas de dividendos provenientes de filiales extranjeras.

No obstante, cabe precisar que los factores anteriores incidieron especialmente en los resultados de las grandes empresas, mientras que en el resto de entidades la tónica fue la moderación en los resultados ordinarios procedentes de la actividad productiva, debido a la influencia negativa de la subida de los

precios del petróleo en 2005 y de la desaceleración de la actividad industrial como consecuencia de la disminución de las ventas destinadas a mercados exteriores, en especial a los países de la zona euro.

Todo ello hizo que el importe del resultado contable en aquellas entidades que declararon pérdidas creciera el 16,6 por ciento (-33.525,4 millones de euros en 2004 y -39.104,5 millones de euros en 2005) y que en las sociedades con beneficios, dicha variable aumentara el 26,3 por ciento (129.562,4 millones de euros en 2004 y 163.583,3 millones de euros en 2005).

La cuantía media del resultado contable neto se incrementó el 21,6 por ciento, al pasar de 96.293 euros en 2004 a 117.058 euros en 2005, siendo su incremento del 19,6 por ciento para las empresas que declararon beneficios y del 7,7 por ciento, para las de resultado de signo negativo.

En el cuadro 1.61 se muestra la distribución por tramos de ingresos del resultado contable, en términos netos, del ejercicio 2005.

Cuadro 1.61

**RESULTADO CONTABLE NETO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2005**

Tramos de ingresos (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Importe (millones de euros)	%	% acumulado	
0	370	0,0	0,0	112,6	0,1	0,1	304.261
0 - 10	120.968	11,4	11,4	-48,5	0,0	0,1	-401
10 - 50	147.257	13,8	25,3	-607,9	-0,5	-0,4	-4.128
50 - 100	128.777	12,1	37,4	-457,5	-0,4	-0,8	-3.553
100 - 250	213.820	20,1	57,5	-143,8	-0,1	-0,9	-673
250 - 500	149.702	14,1	71,6	1.063,8	0,9	-0,1	7.106
500 - 1.000	116.977	11,0	82,6	2.561,2	2,1	2,0	21.895
1.000 - 3.000	112.563	10,6	93,1	7.652,4	6,1	8,1	67.983
3.000 - 5.000	29.093	2,7	95,9	5.361,7	4,3	12,4	184.295
5.000 - 6.000	8.062	0,8	96,6	1.998,3	1,6	14,1	247.864
6.000 - 7.500	6.585	0,6	97,3	2.311,6	1,9	15,9	351.038
7.500 - 10.000	6.940	0,7	97,9	3.228,6	2,6	18,5	465.222
10.000 - 25.000	13.377	1,3	99,2	12.353,9	9,9	28,4	923.518
25.000 - 50.000	4.684	0,4	99,6	10.012,4	8,0	36,5	2.137.574
50.000 - 75.000	1.490	0,1	99,7	4.948,6	4,0	40,4	3.321.239
75.000 - 100.000	734	0,1	99,8	4.585,9	3,7	44,1	6.247.834
100.000 - 250.000	1.222	0,1	99,9	12.266,2	9,9	54,0	10.037.784
250.000 - 500.000	394	0,0	100,0	8.231,3	6,6	60,6	20.891.501
500.000 - 750.000	149	0,0	100,0	7.101,3	5,7	66,3	47.659.961
750.000 - 1.000.000	61	0,0	100,0	5.452,9	4,4	70,7	89.392.563
> 1.000.000	172	0,0	100,0	36.493,8	29,3	100,0	212.173.339
<b>TOTAL</b>	<b>1.063.397</b>	<b>100,0</b>		<b>124.478,7</b>	<b>100,0</b>		<b>117.058</b>

De la información que se refleja en el cuadro 1.61, cabe destacar, entre otros aspectos, los importes negativos de las entidades con ingresos inferiores a 250.000 euros. El resultado contable negativo para esas entidades es algo habitual, según se constata en la información estadística de ejercicios anteriores.

Los mayores resultados, desde el punto de vista contable, los obtuvieron las entidades con ingresos superiores a 100 millones de euros, las cuales, con una representación del 0,2 por ciento (1.998 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumularon un resultado contable neto de 69.545,5 millones de euros, esto es, el 55,9 por ciento del saldo total.

La base imponible del IS se determina a partir del resultado contable, siempre que la contabilidad se lleve según lo dispuesto en el Código de Comercio y en su normativa de desarrollo. Ahora bien, debido a las diferencias existentes entre la norma fiscal y la contable, dicho resultado debe ser objeto de corrección para que se transforme en la base imponible del impuesto.

La corrección se lleva a cabo tanto al compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores como al efectuar sobre el resultado extraído de la contabilidad determinados ajustes extracontables exigidos por la norma fiscal.

Las discrepancias entre el resultado contable y el resultado fiscal pueden tener su origen en diferencias sobre la calificación o imputación de ingresos y gastos, en la valoración de determinadas operaciones o en la aplicación de incentivos fiscales.

Los ajustes que se llevan a cabo para conciliar el resultado contable con las normas que regulan la formación del resultado fiscal pueden ser positivos o negativos. Entre ellos, y con vigencia en el ejercicio 2005, cabe citar los debidos a:

- Imputación de bases imponibles positivas o negativas de AIE's y UTE's.
- Libertad de amortización y aceleración de amortizaciones.
- Operaciones de arrendamiento financiero.
- Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente.
- Cuotas del propio IS, en función de la distinta consideración que tienen para las normas mercantiles y fiscales.
- Otros gastos contables que no son deducibles fiscalmente (donativos, liberalidades, multas, sanciones, recargos, pérdidas de juegos, gastos de servicios con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, etc.).
- Aplicación del valor normal de mercado en sustitución del valor contable.
- Corrección de rentas en la transmisión de bienes inmuebles por el efecto de la depreciación monetaria.
- Integración de rentas por reinversión de beneficios extraordinarios, por las rentas pendientes de imputar por estar acogidas al anterior sistema de diferimiento.
- Gastos o ingresos contabilizados en ejercicio distinto al de su devengo.
- Operaciones a plazo o con precio aplazado.



- Calificación de intereses como dividendos en la subcapitalización.
- Aportaciones a favor de entidades sin fines lucrativos.
- Exenciones contempladas en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y en el de entidades parcialmente exentas.
- Exenciones contempladas en el programa de apoyo al acontecimiento de excepcional interés público «Copa de América 2007».
- Valoración fiscal de bienes y derechos de operaciones realizadas por entidades acogidas al régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.
- Dividendos y plusvalías obtenidos por entidades de tenencia de valores extranjeros.
- Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera.
- Exención para las rentas procedentes de actividades empresariales desarrolladas en el extranjero a través de filiales o por medio de establecimientos permanentes.
- Deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero.
- Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.
- Diferimiento de las plusvalías en procesos de concentración empresarial.
- Régimen transitorio previsto en la Circular 4/2004, del Banco de España.
- Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero.
- Dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas.
- Dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias.
- Dotaciones del factor agotamiento en los regímenes especiales de la minería, de la investigación y explotación de hidrocarburos.
- Beneficios de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común que se destinen a inversiones de uso social y financiación de obras públicas.
- Compensación de bases imponible negativas de ejercicios anteriores.

Entre los ajustes anteriores habría que subrayar, como novedad en 2005, el derivado de la entrada en vigor de la Circular 4/2004, del Banco de España, que tiene por objeto modificar el régimen contable de las entidades de crédito españolas, adaptándolo al nuevo entorno contable derivado de la adopción por parte de la UE de las Normas Internacionales de Información Financiera. Se prevé un régimen transitorio para estas entidades durante el cual tendrán que efectuar los ajustes que procedan como consecuencia de la aplicación de los nuevos criterios contables.

En el cuadro 1.62 se ofrece el importe de cada uno de los ajustes, tanto de signo positivo como negativo, en los ejercicios 2004 y 2005.

Cuadro 1.62

## AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2004 Y 2005

(Millones de euros)

Variable	2004			2005			Tasas de variación 2005/2004		
	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	% Signo positivo	% Signo negativo	% Saldo
AIE's y UTE's(1)	985,8	1.278,6	-292,9	1.130,9	1.261,2	-130,3	14,7	-1,4	55,5
Transparencia fiscal internacional	19,5	20,8	-1,3	20,5	26,0	-5,5	4,9	24,9	-323,4
Amortizaciones libres y aceleradas	1.396,7	1.648,2	-251,6	1.531,3	1.629,8	-98,5	9,6	-1,1	60,8
Operaciones de arrendamiento financiero	845,7	1.287,8	-442,1	944,3	1.558,4	-614,1	11,7	21,0	-38,9
Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente	34.730,6	20.322,8	14.407,8	28.834,6	21.133,2	7.701,4	-17,0	4,0	-46,5
Impuesto sobre Sociedades	33.255,7	7.456,5	25.799,2	42.230,3	9.663,9	32.566,4	27,0	29,6	26,2
Otros gastos no deducibles fiscalmente	3.278,7	-	3.278,7	3.228,5	-	3.228,5	-1,5	-	-1,5
Aplicación del valor normal de mercado	419,6	133,1	286,5	1.343,8	213,1	1.130,7	220,3	60,1	294,7
Depreciación monetaria	-	404,6	-404,6	-	450,0	-450,0	-	11,2	-11,2
Reinversión de beneficios extraordinarios	908,0	-	908,0	668,1	-	668,1	-26,4	-	-26,4
Gastos o ingresos contabilizados en ejercicios diferentes al de su devengo	2.472,9	2.501,9	-29,0	1.541,2	2.472,2	-931,0	-37,7	-1,2	-3110,2
Operaciones a plazo o con precio aplazado	893,7	1.905,6	-1.011,9	1.241,7	2.159,5	-917,8	38,9	13,3	9,3
Subcapitalización	27,0	-	27,0	10,2	-	10,2	-62,1	-	-62,1
Aportaciones a favor de entidades sin fines lucrativos	326,4	163,5	162,8	383,4	194,7	188,7	17,5	19,0	15,9
Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	6.508,3	7.356,0	-847,8	7.700,0	8.883,3	-1.183,3	18,3	20,8	-39,6
Régimen fiscal «Copa del América 2007»	4,8	5,9	-1,2	21,1	25,7	-4,6	343,0	334,0	-296,9
Régimen fiscal entidades parcialmente exentas	4.714,5	5.647,2	-932,7	7.169,5	6.986,2	183,3	52,1	23,7	119,6
Rég. esp. fusiones, escisiones, aportaciones activos y canje de valores	654,4	374,7	279,7	290,7	83,7	207,0	-55,6	-77,7	-26,0
Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros	-	5.726,5	-5.726,5	-	6.436,0	-6.436,0	-	12,4	-12,4
Exenciones para evitar doble imposición internacional	-	10.068,2	-10.068,2	-	7.841,1	-7.841,1	-	-22,1	22,1
Inversiones para la implantación de empresas en el extranjero	71,6	122,1	-50,5	53,4	123,6	-70,2	-25,4	1,2	-39,0
Régimen entidades navieras en función del tonelaje	8,4	49,3	-40,9	92,8	137,6	-44,8	1003,2	179,2	-9,6
Diferimiento plusvalías en concentración empresarial	12,2	45,7	-33,5	11,4	32,7	-21,3	-6,6	-28,4	36,4
Régimen transitorio Circular 4/2004, de Banco de España	-	-	-	1.333,7	2.701,7	-1.368,0	-	-	-
Entidades en régimen de atribución rentas constituidas en el extranjero	5,3	1,3	4,1	2,3	4,6	-2,4	-57,6	268,4	-158,1
Dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas	-	236,2	-236,2	-	376,9	-376,9	-	59,6	-59,6
Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	75,5	2.117,0	-2.041,5	120,7	2.166,9	-2.046,2	59,9	2,4	-0,2
Factor de agotamiento	2,4	110,7	-108,3	2,2	113,8	-111,6	-8,7	2,8	-3,1
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	-	13,5	-13,5	-	18,3	-18,3	-	35,6	-35,6
Otras correcciones (2)	4.987,2	8.284,5	-3.297,3	7.131,1	13.103,7	-5.972,6	43,0	58,2	-81,1
Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	-	11.853,5	-11.853,5	-	18.079,0	-18.079,0	-	52,5	-52,5
<b>TOTAL</b>	<b>96.604,9</b>	<b>89.135,8</b>	<b>7.469,1</b>	<b>107.037,5</b>	<b>107.876,6</b>	<b>-839,1</b>	<b>10,8</b>	<b>21,0</b>	<b>-111,2</b>

(1) En 2004, se incluyen también los ajustes derivados del régimen transitorio de transparencia fiscal interna.

(2) Se pueden citar, a título de ejemplo: las rentas obtenidas por las cooperativas por la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias a partir del 1 de enero de 1994, la adscripción del equipo profesional a una s.a. deportiva de nueva creación, las ayudas de la política agraria comunitaria, las ayudas públicas para reparar la destrucción de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, las ayudas de la política pesquera comunitaria, las ayudas al abandono de la actividad del transporte por carretera, las indemnizaciones públicas por el sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, la fusión o disolución con liquidación en los supuestos de doble transparencia fiscal, las subvenciones públicas a las sociedades de garantía recíproca o a las de reafianzamiento, las obras benéfico-sociales de las cajas de ahorro, la exención parcial de las rentas de las sociedades y fondos de capital-riesgo, la exención parcial de las sociedades de desarrollo industrial regional, los supuestos contemplados en las disposiciones transitorias 5ª y 6ª del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, el tratamiento de las contra-prestaciones derivadas de la cesión del derecho a la explotación de la imagen y las restituciones o compensaciones a los partidos políticos en aplicación de la normativa sobre responsabilidades políticas del periodo 1936-1939.

Las correcciones al resultado contable del ejercicio 2005 arrojaron un saldo negativo de 839,1 millones de euros, frente al saldo positivo de 7.469,1 millones de euros en 2004. Los ajustes positivos dieron lugar a un incremento del resultado contable de 107.037,5 millones de euros, mientras que los de signo negativo lo minoraron en 107.876,6 millones de euros, con unas tasas de variación respecto a 2004 del 10,8 por ciento y del 21,0 por ciento, respectivamente.

Puede comprobarse en el cuadro 1.62 que casi los dos tercios, concretamente el 66,4 por ciento, del importe de los ajustes positivos correspondieron a los derivados de la contabilización como gasto contable del propio IS (42.230,3 millones de euros) y a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (28.834,6 millones de euros), los cuales registraron unas tasas de variación del 27 por ciento y del -17 por ciento, respectivamente, respecto al período impositivo 2004.

Por otro lado, los ajustes negativos más relevantes desde el punto de vista cuantitativo fueron los derivados de dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (21.133,2 millones de euros) y los correspondientes a la compensación de bases impositivas negativas de ejercicios anteriores (18.079 millones de euros). Estos dos ajustes representaron el 36,3 por ciento del importe total de los ajustes de signo negativo en 2005 y registraron unos incrementos del 4 por ciento y del 52,5 por ciento, respectivamente, respecto al período impositivo 2004.

Del resto de los ajustes extracontables practicados en 2005 merecen destacarse los derivados de:

- Las exenciones para evitar la doble imposición internacional: disminuciones de 7.841,1 millones de euros.
- El régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros: disminuciones de 6.436 millones de euros.
- La contabilización de otros gastos no deducibles desde el punto de vista fiscal: aumentos de 3.228,5 millones de euros.
- Las dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias: saldo de -2.046,2 millones de euros.
- El régimen de las entidades sin fines lucrativos: saldo de -1.183,3 millones de euros.
- La aplicación del valor normal de mercado: saldo de 1.130,7 millones de euros.

Desde el ejercicio 2002, la entrada en vigor de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios supuso la eliminación del anterior sistema de diferimiento, por lo que desaparecieron los ajustes negativos por este concepto. No obstante, los contribuyentes que en su momento se hubiesen acogido al anterior sistema de diferimiento debían integrar en la base imponible del perio-

do la parte de las rentas que correspondiese de acuerdo con la antigua regulación de este sistema, razón por la cual continúan apareciendo en los ejercicios 2004 y 2005 ajustes extracontables positivos por este concepto.

### 2.3.2.3. Base imponible

La base imponible representa la materialización del hecho imponible, es decir, la expresión cuantitativa de la renta obtenida por el sujeto pasivo, la cual, una vez determinada, permite realizar las operaciones necesarias para concretar la obligación tributaria principal, que es el pago del impuesto.

En el cuadro 1.63 se representa la evolución de la base imponible, distinguiéndose entre la de signo positivo, negativo y su saldo. La representación de esta información se muestra en el gráfico 1.19.

En el ejercicio 2005, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible no nula fueron 925.458, lo que representa el 77,1 por ciento de la totalidad de contribuyentes (sin contabilizar las sociedades patrimoniales). El importe neto de la base imponible ascendió a 123.627,6 millones de euros y su cuantía media por contribuyente fue de 133.585 euros.

El número de declaraciones del ejercicio 2005 con una base imponible no nula superó al de 2004 en el 6,8 por ciento, mientras que su importe tuvo un crecimiento del 19,3 por ciento.

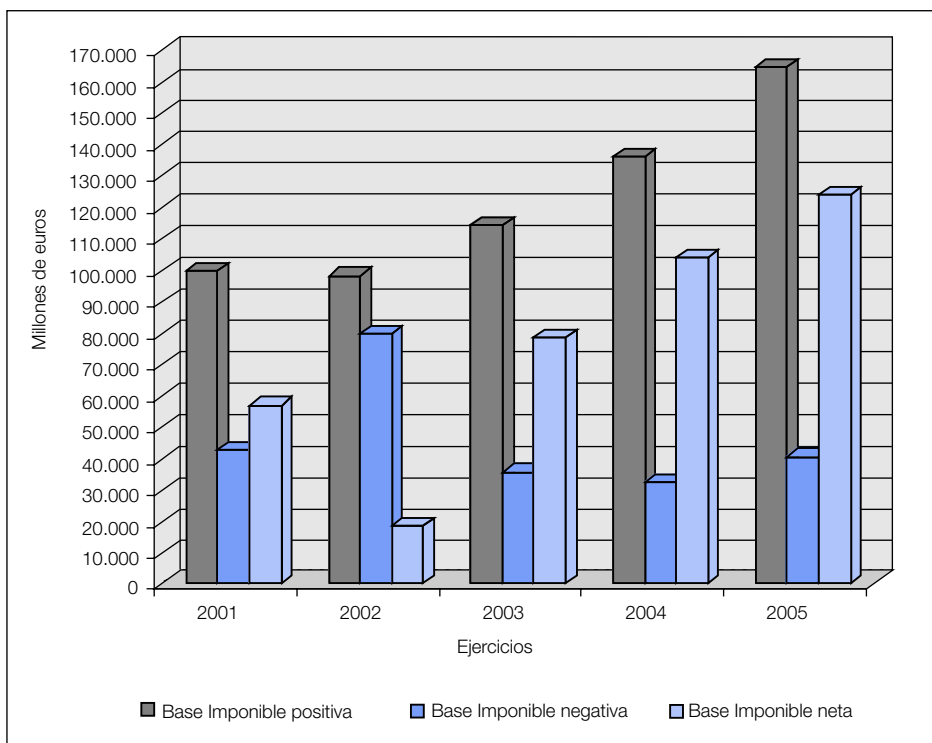
Cuadro 1.63

### EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2001/2005

Ejercicios	Base imponible positiva			Base imponible negativa			Base imponible neta		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2001	426.224	99.479,0	233.396	314.784	42.690,6	135.619	741.008	56.788,5	76.637
2002	450.505	98.128,3	217.819	348.704	79.647,3	228.410	799.209	18.481,0	23.124
2003	462.525	114.058,5	246.600	349.472	35.523,2	101.648	811.997	78.535,3	96.719
2004	488.243	135.903,1	278.351	378.282	32.277,1	85.326	866.525	103.625,9	119.588
2005	515.305	164.613,7	319.449	410.153	40.986,0	99.929	925.458	123.627,6	133.585
Tasas de variación	% Declarantes	% Importe	% Media	% Declarantes	% Importe	% Media	% Declarantes	% Importe	% Media
02/01	5,7	-1,4	-6,7	10,8	86,6	68,4	7,9	-67,5	-69,8
03/02	2,7	16,2	13,2	0,2	-55,4	-55,5	1,6	325,0	318,3
04/03	5,6	19,2	12,9	8,2	-9,1	-16,1	6,7	31,9	23,6
05/04	5,5	21,1	14,8	8,4	27,0	17,1	6,8	19,3	11,7

Gráfico 1.19

## EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2001/2005



El importe de la base imponible positiva ascendió a 164.613,7 millones de euros en 2005, con un crecimiento del 21,1 por ciento respecto a 2004. El número de declarantes de esta partida en 2005 ascendió a 515.305, incrementándose en el 5,5 por ciento respecto a 2004. Como resultado de esas variaciones, la cuantía media de la base imponible positiva creció el 14,8 por ciento respecto 2004.

Por su parte, el importe de la base imponible negativa ascendió a 40.986,0 millones de euros en 2005 (con un aumento del 27 por ciento respecto a 2004). Su valor medio se situó en 99.929 euros, registrándose una subida del 17,1 por ciento.

La distribución de la base imponible positiva del ejercicio 2005 por tramos de ingresos (no se dispone de la información análoga para la base imponible de signo negativo ni tampoco del saldo) queda reflejada en el cuadro 1.64.

La ya apuntada baja presencia de las entidades con bases impositivas positivas (515.305 en 2005) en el total de declarantes del IS (representando el 42,9

Cuadro 1.64

**BASE IMPONIBLE POSITIVA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2005**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum.	Millones de euros	%	%acum.	
0	264	0,1	0,1	9,9	0,0	0,0	37.644
0 - 10	12.906	2,5	2,6	66,3	0,0	0,0	5.138
10 - 50	40.622	7,9	10,4	280,4	0,2	0,2	6.904
50 - 100	49.135	9,5	20,0	527,0	0,3	0,5	10.726
100 - 250	103.562	20,1	40,1	1.955,7	1,2	1,7	18.884
250 - 500	87.496	17,0	57,1	3.005,8	1,8	3,6	34.353
500 - 1.000	78.476	15,2	72,3	4.711,7	2,9	6,4	60.041
1.000 - 3.000	84.636	16,4	88,7	11.630,7	7,1	13,5	137.421
3.000 - 5.000	23.344	4,5	93,2	7.401,7	4,5	18,0	317.070
5.000 - 6.000	6.587	1,3	94,5	2.934,7	1,8	19,8	445.524
6.000 - 7.500	5.216	1,0	95,5	3.344,3	2,0	21,8	641.156
7.500 - 10.000	5.487	1,1	96,6	4.672,2	2,8	24,6	851.512
10.000 - 25.000	10.529	2,0	98,6	16.424,8	10,0	34,6	1.559.954
25.000 - 50.000	3.706	0,7	99,4	13.065,5	7,9	42,5	3.525.492
50.000 - 75.000	1.184	0,2	99,6	7.144,8	4,3	46,9	6.034.445
75.000 - 100.000	584	0,1	99,7	5.451,9	3,3	50,2	9.335.394
100.000 - 250.000	952	0,2	99,9	15.142,1	9,2	59,4	15.905.548
250.000 - 500.000	307	0,1	99,9	11.289,1	6,9	66,3	36.772.410
500.000 - 750.000	123	0,0	100,0	7.993,2	4,9	71,1	64.985.546
750.000 - 1.000.000	52	0,0	100,0	6.229,9	3,8	74,9	119.805.658
> 1.000.000	137	0,0	100,0	41.332,0	25,1	100,0	301.693.096
<b>TOTAL</b>	<b>515.305</b>	<b>100,0</b>		<b>164.613,7</b>	<b>100,0</b>		<b>319.449</b>

por ciento, si se excluye a las sociedades patrimoniales), es especialmente relevante en los primeros tramos de la distribución, los de menores ingresos. Así, por ejemplo, sólo el 5,2 por ciento de las empresas con ingresos menores a 10.000 euros obtuvieron una base imponible positiva, mientras que la proporción de las entidades con más de 1.000 millones de euros fue del 78,7 por ciento.

Por otra parte, se observa en el cuadro 1.64 que el importe de la base imponible positiva procede fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, representando tan sólo el 3,4 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon más de las tres cuartas partes del importe total declarado, concretamente, el 75,4 por ciento.

En el tramo de ingresos más altos, los de más de 1.000 millones de euros, se encontraban 137 entidades, el 0,03 por ciento del total de declarantes con base imponible positiva, las cuales aportaron 41.332 millones de euros, esto es, el 25,1 por ciento del importe total en 2005. La cuantía media de dicha variable en el mismo tramo se situó en torno a 302 millones de euros.

#### 2.3.2.4. Cuota íntegra y tipo medio

En el cuadro 1.65 se recoge la evolución de la cuota íntegra durante el período 2001-2005.

Cuadro 1.65

### EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2001/2005

Ejercicios	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2001	418.191	31.997,5	76.514
2002	443.062	31.891,8	71.980
2003	454.309	36.774,6	80.946
2004	479.405	43.892,7	91.557
2005	506.094	52.316,9	103.374

Tasas de variación	% Declarantes	% Importe	% Media
02/01	5,9	-0,3	-5,9
03/02	2,5	15,3	12,5
04/03	5,5	19,4	13,1
05/04	5,6	19,2	12,9

La cuota íntegra en el ejercicio 2005 ascendió a 52.316,9 millones de euros, cifra que supone un incremento del 19,2 por ciento, respecto al ejercicio anterior. Su cuantía media fue de 103.374 euros, lo que supuso un crecimiento del 12,9 por ciento respecto al año 2004.

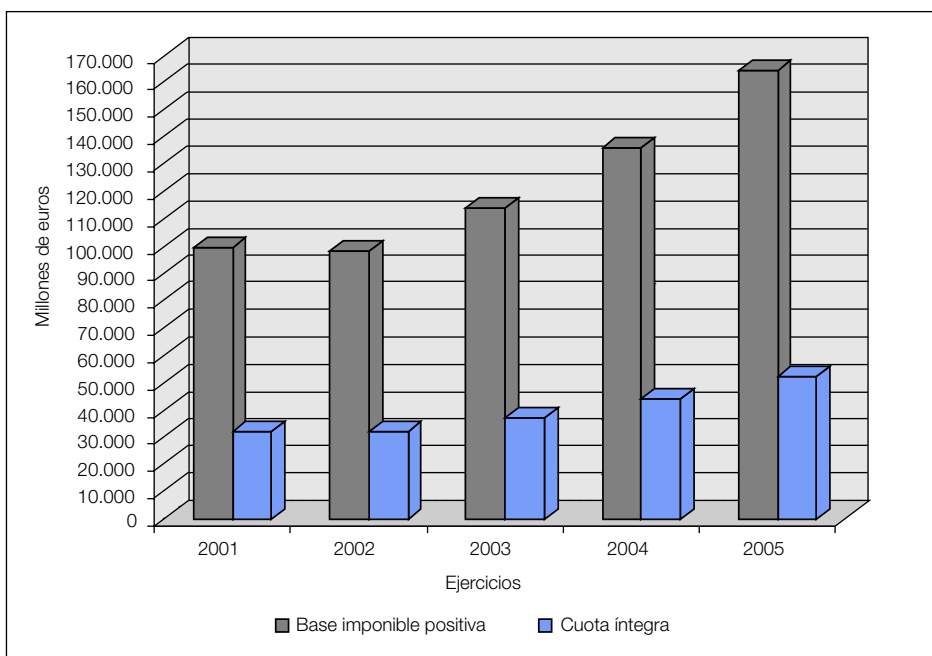
El incremento de la cuota íntegra a una tasa inferior a la de la base imponible positiva (21,1 por ciento) está relacionado con el aumento del peso de las instituciones de inversión colectiva, gravadas al tipo reducido del 1 por ciento, y la disminución de las bases imponibles de las entidades sin fines lucrativos y de las cooperativas fiscalmente protegidas.

Respecto al número de declarantes de esta partida, en el ejercicio 2005 se produjo un aumento del 5,6 por ciento respecto al ejercicio anterior, situándose en 506.094, el 42,2 por ciento del total de declarantes del IS, sin contabilizarse las sociedades patrimoniales.

En el gráfico 1.20 se representa la relación existente entre la base imponible positiva y la cuota íntegra y sus evoluciones durante el período 2001-2005.

Gráfico 1.20

### EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POSITIVA Y LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2001/2005



El cuadro 1.66 muestra la distribución de la cuota íntegra por tramos de ingresos en el ejercicio 2005.

En el cuadro 1.66, se observa, por ejemplo, que las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros supusieron el 3,4 por ciento de los sujetos pasivos que en 2005 declararon una cuota íntegra positiva, cuyo importe representó el 76,6 por ciento de la cuota íntegra total del ejercicio. A su vez, las 134 sociedades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros aportaron el 27 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio 2005.

El tipo medio de gravamen del impuesto se define mediante el cociente entre la cuota íntegra y la base imponible. En 2005 el tipo medio fue del 31,8 por ciento, porcentaje inferior en medio punto porcentual al del ejercicio anterior, en el que se situó en el 32,3 por ciento (véase el cuadro 1.71 insertado más adelante). Este comportamiento se debe a que, si bien tanto la base imponible



Cuadro 1.66

**CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2005**

Tramos de ingresos (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Importe (millones euros)	%	% acumulado	
0	199	0,0	0,0	1,8	0,0	0,0	9.143
0 - 10	11.866	2,3	2,4	15,4	0,0	0,0	1.298
10 - 50	39.591	7,8	10,2	80,3	0,2	0,2	2.029
50 - 100	48.230	9,5	19,7	154,0	0,3	0,5	3.193
100 - 250	101.996	20,2	39,9	574,7	1,1	1,6	5.635
250 - 500	86.319	17,1	56,9	889,2	1,7	3,3	10.301
500 - 1.000	77.547	15,3	72,3	1.401,3	2,7	6,0	18.070
1.000 - 3.000	83.469	16,5	88,8	3.523,8	6,7	12,7	42.217
3.000 - 5.000	22.945	4,5	93,3	2.276,2	4,4	17,0	99.203
5.000 - 6.000	6.470	1,3	94,6	907,5	1,7	18,8	140.265
6.000 - 7.500	5.078	1,0	95,6	991,4	1,9	20,7	195.230
7.500 - 10.000	5.331	1,1	96,6	1.431,0	2,7	23,4	268.422
10.000 - 25.000	10.199	2,0	98,6	5.004,9	9,6	33,0	490.723
25.000 - 50.000	3.615	0,7	99,4	3.962,8	7,6	40,5	1.096.211
50.000 - 75.000	1.146	0,2	99,6	2.078,6	4,0	44,5	1.813.815
75.000 - 100.000	570	0,1	99,7	1.767,8	3,4	47,9	3.101.366
100.000 - 250.000	918	0,2	99,9	4.709,1	9,0	56,9	5.129.702
250.000 - 500.000	300	0,1	99,9	3.730,8	7,1	64,0	12.435.839
500.000 - 750.000	122	0,0	100,0	2.637,6	5,0	69,1	21.619.649
750.000 - 1.000.000	49	0,0	100,0	2.053,5	3,9	73,0	41.907.695
> 1.000.000	134	0,0	100,0	14.125,3	27,0	100,0	105.412.718
<b>TOTAL</b>	<b>506.094</b>	<b>100,0</b>		<b>52.316,9</b>	<b>100,0</b>		<b>103.374</b>

como la cuota íntegra presentaron tasas de variación positivas y elevadas, el incremento de esta última magnitud (19,2 por ciento) fue sensiblemente inferior al registrado en la base imponible positiva (21,1 por ciento), como consecuencia, principalmente, del incremento del peso del colectivo que tributa al tipo reducido del 1 por ciento.

Como puede apreciarse en el citado cuadro 1.71, el tipo medio se incrementó en tres décimas porcentuales en 2002 hasta alcanzar el 32,5 por ciento; en 2003, retrocedió en tres décimas porcentuales, hasta volverse a situar en el 32,2 por ciento; en 2004 volvió a aumentar ligeramente, en una décima porcentual, hasta situarse en el 32,3 por ciento y, por último, descendió de nuevo en 2005, en medio punto porcentual hasta el ya mencionado 31,8 por ciento.

Este comportamiento no obedece a variaciones en la carga impositiva sobre los sujetos pasivos del IS, pues el tipo de gravamen general ha permanecido constante en el 35 por ciento desde 1983 y alguno de los tipos de gravamen especiales, como el aplicable a las empresas de reducida dimensión (el 30 por ciento), ha ido incrementando su participación, debido a las reiteradas ampliaciones en la definición de dicho régimen especial. La causa principal de las variaciones en el tipo medio global del impuesto se encuentra en las variaciones en los distintos ejercicios del peso relativo de varios de los colectivos que tributan a tipos reducidos.

Si se consultan los datos del cuadro 1.72 que se inserta más adelante, en el que figuran los tipos medios resultantes en cada uno de los tramos de ingresos, se observa que el tipo medio de gravamen aumenta a medida que lo hace el nivel de ingresos, desde un mínimo de 18,3 por ciento en las entidades con ingresos nulos hasta alcanzar el 30,9 por ciento en aquellas con ingresos comprendidos entre 5 y 6 millones de euros. A partir de este último intervalo, el tipo medio registra una serie de oscilaciones disminuyendo y aumentando su valor casi de forma alternativa, hasta alcanzar su valor más alto, el 34,2 por ciento, en el último tramo, donde se sitúan las entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros.

### 2.3.2.5. *Minoraciones en la cuota íntegra*

Una vez obtenida la cuota íntegra, se deducen de la misma los importes de las bonificaciones y de las deducciones por doble imposición para llegar a la denominada «cuota íntegra ajustada positiva». Esta cuota, a su vez, se minoran en el importe de los créditos fiscales que se han agrupado con la denominación de deducciones por inversiones y creación de empleo, generándose la «cuota líquida positiva» del ejercicio, la cual constituye el impuesto sobre beneficios correspondiente al periodo.

En el cuadro 1.67 se recoge la evolución del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra a lo largo del período 2001-2005.

*Cuadro 1.67*

#### **EVOLUCIÓN DE LAS MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2001/2005**

<b>Ejercicio</b>	<b>Importe (millones de euros)</b>	<b>% Tasas de variación</b>
2001	10.019,1	47,0
2002	9.445,3	-5,7
2003	9.442,4	0,0
2004	11.355,2	20,3
2005	14.522,3	27,9

El importe total de minoraciones practicadas en la cuota íntegra del ejercicio 2005 ascendió a 14.522,3 millones de euros, frente a 11.355,2 millones de euros en 2004, lo que supuso un aumento del 27,9 por ciento. Tal y como se aprecia en el cuadro 1.67, la evolución de esta magnitud a lo largo del último quinquenio ha sido bastante errática, produciéndose tanto incrementos muy elevados en los ejercicios 2001, 2004 y 2005, como disminuciones moderadas en los de 2002 y 2003, lo cual se explica por la existencia de cambios normativos entre los distintos períodos, por el efecto de la sustitución del sistema de diferimiento por la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, así como por la evolución de la base imponible y la cuota íntegra, ya que algunas de las minoraciones están sujetas a límites relativos respecto a esta última magnitud.

En el cuadro 1.68 se ofrece la información relativa a los importes total y medio y al número de declarantes de cada una de las bonificaciones, de las deducciones por doble imposición y de las deducciones por inversiones y creación de empleo en los ejercicios 2004 y 2005.

Como se aprecia en el cuadro 1.68, la fuerte expansión del importe total del conjunto de minoraciones en la cuota íntegra en 2005 se debe, sobre todo, a las deducciones por doble imposición interna (con una tasa de variación del 32,3 por ciento), a los saldos pendientes de ejercicios anteriores de las deducciones por doble imposición (con una tasa de variación del 42,6 por ciento) y a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (con una tasa de variación del 14,7 por ciento). En conjunto, estos tres factores explican el 90 por ciento del incremento del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra.

El importe agregado de las bonificaciones en la cuota íntegra correspondientes al ejercicio 2005 aumentó en el 31,2 por ciento respecto a 2004, si bien en el conjunto de las minoraciones de la cuota íntegra, las bonificaciones tienen una importancia relativa menor. Así, su valor de 461,4 millones de euros del ejercicio 2005 sólo representó el 3,2 por ciento del importe global minorado y sirvieron para reducir la cuota íntegra únicamente en un 0,9 por ciento. En el capítulo de bonificaciones, sobresale por su mayor peso cuantitativo la relativa a actividades de exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales, cuyo importe alcanzó 139,1 millones de euros, lo que supuso un descenso del 1,1 por ciento, respecto a 2004. El resto de las bonificaciones tuvieron incrementos notables.

En el capítulo de deducciones por doble imposición, el grupo más importante correspondió a las deducciones por doble imposición interna, que en 2005 sumaron 7.424,5 millones de euros, el 51,1 por ciento del total de las minoraciones practicadas sobre la cuota íntegra, con un incremento, como se ha señalado anteriormente, del 32,3 por ciento respecto al ejercicio anterior. Dentro de este grupo, sobresalió la deducción por dividendos al 100 por ciento, cuyo importe alcanzó 6.936,1 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 32,8 por ciento respecto al período impositivo 2004.

Cuadro 1.68

## MINORACIONES EN LA CUOTA INTEGRAL IS 2004 Y 2005

Concepto	2004			2005			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media (euros)
<b>BONIFICACIONES</b>	-	<b>352</b>	-	-	<b>461,4</b>	-	-	<b>31,2</b>	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	369	29,7	80.556	345	63,4	183.765	-6,5	113,3	128,1
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	76	55,7	732.408	70	84,6	1.208.300	-7,9	52,0	65,0
Cooperativas especialmente protegidas	4.635	26,9	5.797	4.510	39,7	8.811	-2,7	47,9	52,0
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	995	29,8	29.924	1.026	38,4	37.467	3,1	29,1	25,2
Activ.exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales	431	140,6	326.169	419	139,1	332.093	-2,8	-1,0	1,8
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	19	0,4	21.842	42	1,1	25.365	121,1	156,7	16,1
Operaciones financieras	576	68,6	119.160	604	95,0	157.318	4,9	38,4	32,0
<b>DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN</b>	-	<b>7.689,0</b>	-	-	<b>10.410,3</b>	-	-	<b>35,4</b>	-
<b>Deducciones por doble imposición interna</b>	-	<b>5.611,4</b>	-	-	<b>7.424,5</b>	-	-	<b>32,3</b>	-
Dividendos al 5/10%	200	0,7	3.470	176	0,6	3.659	-12,0	-7,2	5,4
Dividendos al 50%	7.206	151,6	21.044	7.547	158,1	20.954	4,7	4,3	-0,4
Dividendos al 100%	7.277	5.224,5	717.946	8.203	6.936,1	845.562	12,7	32,8	17,8
Plusvalías	352	234,5	666.278	393	329,5	838.539	11,6	40,5	25,9
<b>Deducciones por doble imposición internacional</b>	-	<b>238,2</b>	-	-	<b>363,3</b>	-	-	<b>52,5</b>	-
Transparencia fiscal internacional	7	0,2	31.429	6	0,0	4.245	-14,3	-88,4	-86,5
Impuestos pagados en el extranjero	1.045	189,8	181.652	1.174	228,5	194.635	12,3	20,4	7,1
Dividendos y participaciones en beneficios	313	48,2	153.882	357	134,8	377.619	14,1	179,9	145,4
<b>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</b>	<b>2.911</b>	<b>1.839,5</b>	<b>631.900</b>	<b>3.330</b>	<b>2.622,5</b>	<b>787.532</b>	<b>14,4</b>	<b>42,6</b>	<b>24,6</b>
<b>DED. POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO</b>	-	<b>3.314,5</b>	-	-	<b>3.650,6</b>	-	-	<b>10,1</b>	-
Deducciones pendientes de aplicar (régimen transitorio)	240	13,0	54.142	228	6,0	26.373	-5,0	-53,7	-51,3
Incentivos realización determ. actividades y creación empleo	35.852	1.174,7	32.765	38.235	1.282,4	33.540	6,6	9,2	2,4
<i>Protección medio ambiente</i>	4.567	89,6	19.617	4.920	89,3	18.156	7,7	-0,3	-7,4
<i>Creación empleo minusválidos</i>	1.017	6,4	6.299	986	6,3	6.390	-3,0	-1,6	1,5
<i>Investigación y desarrollo e innovación tecnológica</i>	3.750	299,8	79.942	3.674	347,8	94.675	-2,0	16,0	18,4
<i>Tecnologías de la información y comunicación</i>	8.154	6,1	746	9.178	8,0	869	12,6	31,1	16,5
<i>Vehículos transporte por carretera</i>	304	1,6	5.220	306	2,0	6.465	0,7	24,7	23,8
<i>Producciones cinematográficas</i>	41	19,1	465.537	36	16,2	450.083	-12,2	-15,1	-3,3
<i>Protección Patrimonio Histórico</i>	46	1,7	36.000	97	1,3	13.216	110,9	-22,6	-63,3
<i>Actividades de exportación</i>	5.728	170,7	29.801	5.793	249,8	43.125	1,1	46,4	44,7
<i>Formación profesional</i>	12.731	32,2	2.528	13.870	33,7	2.431	8,9	4,8	-3,8
<i>Edición de libros</i>	156	4,9	31.686	167	3,6	21.731	7,1	-26,6	-31,4
<i>Contribuciones a planes de pensiones</i>	930	36,9	39.675	1.072	39,0	36.392	15,3	5,7	-8,3
<i>Guarderías para hijos de trabajadores</i>	68	0,8	11.206	88	0,2	1.784	29,4	-79,4	-84,1
<i>Fórum Universal Culturas Barcelona 2004</i>	59	66,5	1.127.271	-	-	-	-	-	-
<i>Año Santo Jacobo 2004</i>	65	38,3	589.277	-	-	-	-	-	-
<i>XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005</i>	3	0,2	76.000	11	9,8	891.325	266,7	4.200,3	1072,8
<i>IV Centenario del Quijote</i>	3	3,4	1.123.000	58	25,3	435.397	1.833,3	649,6	-61,2
<i>Copa América 2007</i>	1	0,0	176	3	1,4	474.667	-	-	-
<i>Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa</i>	-	-	-	11	3,1	282.545	-	-	-
<i>Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela</i>	-	-	-	1.059	194,0	183.148	-	-	-
<i>Juegos Olímpicos Pekín 2008</i>	-	-	-	3	2,5	843.333	-	-	-
<i>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	396,6	-	-	249,1	-	-	-37,2	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	3.659	82,1	22.436	4.803	91,8	19.113	31,3	11,8	-14,8
Proyecto Cartuja 1993	7	0,1	13.429	6	0,2	27.952	-14,3	78,4	108,2
Inversiones en Canarias	6.784	175,7	25.893	6.759	203,3	30.084	-0,4	15,8	16,2
Apoyo fiscal a la inversión	1.903	132,3	69.528	1.836	75,3	41.018	-3,5	-43,1	-41,0
Reinversión beneficios extraordinarios	11.610	1.736,6	149.580	12.235	1.991,6	162.781	5,4	14,7	8,8
<b>TOTAL</b>	-	<b>11.355,2</b>	-	-	<b>14.522,3</b>	-	-	<b>27,9</b>	-

La deducción por plusvalías derivadas de la transmisión de participaciones en el capital social de entidades residentes en España, registró un crecimiento del 40,5 por ciento, alcanzando la cifra de 329,5 millones de euros.

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo, aparte de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios cuyo importe alcanzó 1.991,6 millones de euros, con un aumento, como se ha indicado anteriormente, del 14,7 por ciento respecto al ejercicio anterior, sobresale el conjunto de deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI del TRLIS, previstas para incentivar la realización de determinadas actividades (entre otras, protección del medio ambiente, investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, exportación, protección del patrimonio histórico, formación profesional, inversiones y gastos del primer ciclo de educación infantil, producciones cinematográficas, fomento de las tecnologías de la información y la comunicación y la creación de empleo). En el ejercicio 2005, estas deducciones minoraron la cuota íntegra en 1.282,4 millones de euros, cifra que superó en el 9,2 por ciento a la de 2004.

Respecto a ese grupo de deducciones, cabe destacar, en primer lugar, la deducción por inversiones y gastos en investigación y desarrollo e innovación tecnológica, con 347,8 millones de euros, cifra superior en el 16 por ciento a la de 2004.

Por otra parte, el importe de la deducción por actividades de exportación fue de 249,8 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 46,3 por ciento respecto a 2004. Este incentivo constituye el segundo concepto de mayor peso cuantitativo en las deducciones reguladas en el TRLIS.

En tercer lugar, también tiene cierta relevancia la deducción por inversiones y gastos relacionados con la protección del medio ambiente, la cual supuso un importe de 89,3 millones, manteniéndose prácticamente estable respecto al ejercicio anterior.

Otros componentes del grupo de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades que destacaron en el ejercicio 2005 fueron: la deducción por contribuciones a planes de pensiones, con 39 millones de euros (el 5,7 por ciento más que en 2004); la deducción por gastos de formación profesional, con un importe de 33,7 millones de euros (el 4,7 por ciento más que en 2004); la deducción relacionada con el acontecimiento «IV Centenario del Quijote», con 25,3 millones de euros (frente a 3,4 millones de euros en 2004); y la deducción por producciones cinematográficas, que supuso una minoración de 16,2 millones de euros (el 15,1 por ciento menos que en 2004).

Por último, dentro de las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI del TRLIS, cabe señalar, como novedades en 2005, las deducciones por las inversiones y gastos para el cumplimiento de los programas y actividades de tres acontecimientos institucionales: «Salamanca 2005. Plaza mayor de Europa»,

«Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela» y «Juegos Olímpicos Pekín 2008». De estas tres deducciones, la más relevante desde el punto de vista cuantitativo fue la relativa a «Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela», que supuso una minoración de 194 millones de euros, correspondientes a 1.059 sociedades. Los importes de las deducciones relativas a los otros dos acontecimientos fueron aún muy reducidos, de manera que, sumados, supusieron tan sólo 5,6 millones de euros.

El importe agregado correspondiente al conjunto de las deducciones por inversiones en Canarias ascendió a 203,3 millones de euros, cifra superior en el 15,8 por ciento a la de 2004.

La deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos minoró la cuota íntegra del impuesto en 91,8 millones de euros, lo que supuso un incremento del 11,8 por ciento respecto al ejercicio 2004.

Las deducciones englobadas bajo la denominación «apoyo fiscal a la inversión», supusieron en 2005 un importe de 75,3 millones de euros, con un retroceso del 43,1 por ciento respecto al ejercicio anterior.

El importe total del conjunto de deducciones contempladas en la disposición transitoria octava del TRLIS (deducciones pendientes de aplicar que corresponden a ejercicios anteriores y cuyos conceptos estaban regulados en normativas precedentes del tributo) se situó en 2005 en 6 millones de euros, con una disminución del 53,7 por ciento respecto a la cifra de 2004 (13 millones de euros).

Por último, conviene señalar que el importe global de las minoraciones del ejercicio 2005 produjo un recorte de la cuota íntegra del 27,8 por ciento, frente a un 25,9 por ciento en 2004. Las deducciones por doble imposición lo hicieron en el 19,9 por ciento (el 17,5 por ciento en 2004), las deducciones por inversiones y creación de empleo, en el 7 por ciento, (el 7,6 por ciento en 2004) y las bonificaciones en el 0,9 por ciento (el 0,8 por ciento en 2004) de dicha cuota.

### **2.3.2.6. Cuota líquida y tipo efectivo**

A efectos del análisis del presente apartado, se entiende por cuota líquida la partida que aparece identificada en los modelos de declaración como «cuota líquida positiva», que coincide con la cuantificación de la carga final del impuesto para el conjunto de sujetos pasivos distintos de las sociedades patrimoniales.

En el cuadro 1.69 se recoge la evolución del número de declarantes, del importe y de la cuantía media de la cuota líquida durante el período 2001-2005.

El importe de la cuota líquida del ejercicio 2005 fue de 37.955,3 millones de euros, lo que supuso un incremento del 16,1 por ciento respecto al año anterior. Si bien este crecimiento es inferior al del ejercicio precedente (la tasa de

Cuadro 1.69

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA. IS 2001/2005**

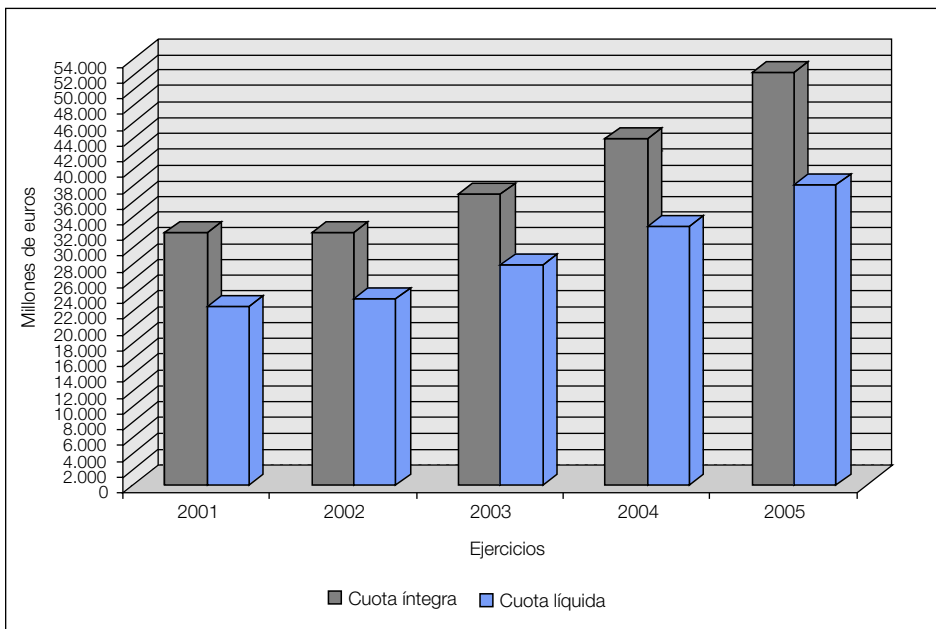
Ejercicios	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	% Tasas de variación		
				Declarantes	Importe	Media
2001	414.210	22.648,9	54.680	4,8	15,6	10,3
2002	438.458	23.673,7	53.993	5,9	4,5	-1,3
2003	449.399	27.841,4	61.952	2,5	17,6	14,7
2004	473.795	32.695,5	69.008	5,4	17,4	11,4
2005	500.020	37.955,3	75.908	5,5	16,1	10,0

variación en 2004 había sido del 17,4 por ciento), se mantiene la tendencia de un fuerte ritmo de crecimiento anual que se había observado en los ejercicios 2001, 2003 y 2004 (las tasas de variación fueron del 15,6 por ciento, 17,6 por ciento y 17,4 por ciento, respectivamente).

En el gráfico 1.21 se comparan las evoluciones de las cuotas íntegra y líquida en el período 2001-2005.

Gráfico 1.21

**EVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS ÍNTEGRA Y LÍQUIDA. IS 2001/2005**



El cuadro 1.70 recoge la distribución de la cuota líquida por tramos de ingresos en el ejercicio 2005. En él se pone de manifiesto una concentración semejante a la observada en las distribuciones de la base imponible y de la cuota íntegra. Así, por ejemplo, más de las tres cuartas partes, concretamente el 76 por ciento, del importe lo generaron las entidades con ingresos superiores a 7,5 millones de euros, las cuales representaron el 4,3 por ciento del número total de declarantes con cuota líquida, aportando las 117 entidades con ingresos por encima de 1.000 millones de euros que tuvieron cuota líquida distinta de cero, el 22,9 por ciento del importe total de dicha variable en 2005.

Cuadro 1.70

### CUOTA LÍQUIDA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2005

Tramos de ingresos (miles de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Importe (millones euros)	%	% acumulado	
0	196	0,0	0,0	1,5	0,0	0,0	7.536
0 - 10	11.737	2,3	2,4	14,9	0,0	0,0	1.271
10 - 50	39.200	7,8	10,2	77,0	0,2	0,2	1.963
50 - 100	47.797	9,6	19,8	144,6	0,4	0,6	3.025
100 - 250	100.944	20,2	40,0	526,7	1,4	2,0	5.218
250 - 500	85.401	17,1	57,1	785,0	2,1	4,1	9.192
500 - 1.000	76.692	15,3	72,4	1.196,6	3,2	7,2	15.603
1.000 - 3.000	82.487	16,5	88,9	2.949,0	7,8	15,0	35.752
3.000 - 5.000	22.590	4,5	93,4	1.874,1	4,9	19,9	82.963
5.000 - 6.000	6.383	1,3	94,7	747,6	2,0	21,9	117.124
6.000 - 7.500	4.947	1,0	95,7	798,1	2,1	24,0	161.322
7.500 - 10.000	5.228	1,0	96,7	1.160,9	3,1	27,1	222.061
10.000 - 25.000	9.876	2,0	98,7	3.928,1	10,3	37,4	397.743
25.000 - 50.000	3.473	0,7	99,4	3.080,3	8,1	45,5	886.915
50.000 - 75.000	1.105	0,2	99,6	1.566,4	4,1	49,7	1.417.529
75.000 - 100.000	540	0,1	99,7	1.220,7	3,2	52,9	2.260.642
100.000 - 250.000	866	0,2	99,9	3.278,5	8,6	61,5	3.785.755
250.000 - 500.000	283	0,1	99,9	2.716,9	7,2	68,7	9.600.510
500.000 - 750.000	114	0,0	100,0	1.814,7	4,8	73,5	15.918.656
750.000 - 1.000.000	44	0,0	100,0	1.370,0	3,6	77,1	31.135.568
> 1.000.000	117	0,0	100,0	8.703,7	22,9	100,0	74.390.579
<b>TOTAL</b>	<b>500.020</b>	<b>100,0</b>		<b>37.955,3</b>	<b>100,0</b>		<b>75.908</b>

El tipo efectivo de gravamen, definido mediante el cociente entre la cuota líquida y la base imponible de signo positivo, se situó en el 23,1 por ciento en 2005, produciéndose así una disminución de un punto porcentual respecto al resultante en el ejercicio anterior (el 24,1 por ciento).



El cuadro 1.71 y el gráfico 1.22 muestran las evoluciones de los tipos medio y efectivo en el período 2001-2005.

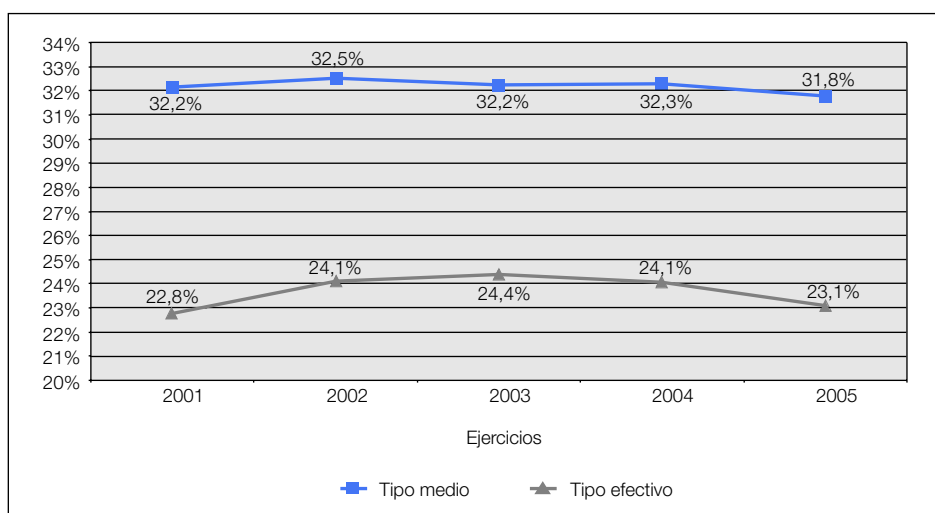
Cuadro 1.71

**EVOLUCIÓN DE LOS TIPO MEDIO Y TIPO EFECTIVO. IS 2001/2005**

Tipo	% 2001	% 2002	% 2003	% 2004	% 2005
Medio	32,0	32,5	32,2	32,3	31,8
Efectivo	22,8	24,1	24,4	24,1	23,7

Gráfico 1.22

**EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIOS Y EFECTIVO. IS 2001/2005**



En el gráfico 1.22 se observa que la evolución del tipo efectivo ha sido contraria a la del tipo medio en los ejercicios 2003 y 2004, mientras que en 2002 y 2005, ambas «ratios» evolucionaron en el mismo sentido, si bien en 2002 se produjeron crecimientos y en 2005 descensos. Así, en 2005, el tipo medio tuvo una disminución de medio punto porcentual, al pasar del 32,3 por ciento en 2004 al 31,8 por ciento en 2005 y el tipo efectivo disminuyó un punto porcentual situándose en el 23,1 por ciento (24,1 por ciento en 2004), debido al elevado empuje de las minoraciones de la cuota íntegra.

No obstante, mientras el tipo medio descendió en cuatro décimas porcentuales en el conjunto del período considerado, al pasar del 32,2 por ciento en 2001 al 31,8 por ciento de 2005, el tipo efectivo creció en tres décimas por-

centuales (22,8 por ciento en 2001 y 23,1 por ciento en 2005). Ello se debe a que el papel de las distintas modalidades de bonificaciones y deducciones en la disminución de la carga tributaria final del impuesto ha variado significativamente con el tiempo. Así, su peso se incrementó de manera considerable en el ejercicio 2001, como consecuencia, fundamentalmente, del notable aumento registrado en las deducciones por doble imposición y de las cantidades deducidas por reinversión de beneficios extraordinarios, lo que compensó la tendencia al alza en los tipos medio y efectivo derivada del menor peso de las entidades gravadas a tipos reducidos. Posteriormente, en los años 2002 y 2003, las minoraciones en la cuota íntegra disminuyeron ligeramente, debido fundamentalmente a las caídas de las cantidades deducidas por reinversión de beneficios extraordinarios. En los ejercicios 2004 y 2005, las minoraciones en la cuota íntegra se incrementaron a tasas superiores al 20 por ciento, como conse-

Cuadro 1.72

### TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2005

Tramos de ingresos (miles euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia (3) = (1) - (2)
0	18,3	14,9	3,4
0 - 10	23,2	22,5	0,7
10 - 50	28,6	27,4	1,2
50 - 100	29,2	27,4	1,8
100 - 250	29,4	26,9	2,5
250 - 500	29,6	26,1	3,5
500 - 1.000	29,7	25,4	4,3
1.000 - 3.000	30,3	25,4	4,9
3.000 - 5.000	30,8	25,3	5,4
5.000 - 6.000	30,9	25,5	5,4
6.000 - 7.500	29,6	23,9	5,8
7.500 - 10.000	30,6	24,8	5,8
10.000 - 25.000	30,5	23,9	6,6
25.000 - 50.000	30,3	23,6	6,8
50.000 - 75.000	29,1	21,9	7,2
75.000 - 100.000	32,4	22,4	10,0
100.000 - 250.000	31,1	21,7	9,4
250.000 - 500.000	33,0	24,1	9,0
500.000 - 750.000	33,0	22,7	10,3
750.000 - 1.000.000	33,0	22,0	11,0
Más de 1.000.000	34,2	21,1	13,1
<b>TOTAL</b>	<b>31,8</b>	<b>23,1</b>	<b>8,7</b>

cuencia fundamentalmente del notable aumento registrado en las deducciones por doble imposición interna. Como resultado de estas evoluciones, la distancia entre los tipos medio y efectivo se ha reducido en siete décimas porcentuales en el período considerado, al pasar de 9,4 puntos porcentuales en 2001 a 8,7 puntos en el ejercicio 2005.

En cuanto al tipo efectivo por tramos de ingresos que se recoge en el cuadro 1.72, se observa que, en líneas generales, dicha «ratio» presenta un comportamiento errático a medida que aumenta el nivel de ingresos, lo cual puede deberse, en parte, a que el mayor o menor peso en determinados intervalos de entidades gravadas a tipos reducidos (instituciones de inversión colectiva, entidades de reducida dimensión, cooperativas, fundaciones, etc.), así como el desigual efecto de las minoraciones en la cuota íntegra, hace que se produzcan ligeras oscilaciones en el tipo efectivo de algunos tramos.

El valor mínimo del tipo efectivo fue del 14,9 por ciento y correspondió al primer intervalo de la distribución, el que comprende a las entidades con ingresos nulos. El tipo efectivo máximo se situó en el 27,4 por ciento y correspondió a las entidades con ingresos comprendidos entre 10.000 y 100.000 euros.

### **2.3.2.7. Deducciones del «Programa Prever»**

El «Programa Prever» de modernización del parque de vehículos automóviles, regulado por la Ley 39/1997, comenzó a aplicarse el 11 de abril de 1997 hasta el 1 de enero de 2008, de acuerdo con lo estipulado al respecto en el Real Decreto-Ley 13/2006, de 29 de diciembre.

En el Programa se recogen una serie de bonificaciones a la compra de vehículos, siempre que se cumplan determinados requisitos, con el objetivo de estimular la inversión empresarial, propiciando así la renovación de los vehículos industriales y comerciales. Estas bonificaciones se aplican en el precio final del vehículo y posteriormente se recuperan a través de deducciones en el IS o en el IRPF (en función de la naturaleza jurídica de quien tenga derecho a aplicar la deducción), cuando las bonificaciones se hayan otorgado en la compra de vehículos industriales y vehículos automóviles de turismo usados y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, si se trata de bonificaciones en adquisiciones de vehículos automóviles de turismo nuevos. No obstante, en el IS, la mecánica de estas deducciones se aparta de la habitual de las deducciones por inversiones, ya que el importe del beneficio fiscal tiene la misma consideración que las retenciones e ingresos a cuenta.

Cuando la bonificación se otorgue en la venta de un vehículo nuevo, la deducción la aplica el fabricante, el primer receptor en España de los vehículos o, en su caso y en lugar de éstos, la entidad que mantenga relaciones de distribución con el concesionario o vendedor final. En los casos de bonificaciones otorgadas en la venta de vehículos usados, la deducción la aplicará el vende-

dor final de los mismos, siempre que se trate de fabricantes de vehículos, de importadores, de distribuidores, de concesionarios o de empresarios que desarrollen la actividad de compraventa de vehículos.

El importe de la deducción en el ejercicio 2005 coincidía con la cuantía de las bonificaciones otorgadas a:

- Los compradores y, en su caso, arrendatarios financieros de vehículos industriales de menos de 6 toneladas de peso máximo autorizado, nuevos o con una antigüedad no superior a tres años (actualmente, sólo en el caso de vehículos industriales nuevos), cuando dichos compradores o arrendatarios financieros justifiquen que han dado de baja para el desguace otro vehículo industrial del que sean titulares, siempre que dicho vehículo sea de menos de 6 toneladas de peso máximo autorizado y tenga más de 7 años de antigüedad, entre otros requisitos.
- Los compradores y, en su caso, arrendatarios financieros de vehículos automóviles de turismo usados con una antigüedad no superior a cinco años, cuando dichos compradores o arrendatarios financieros justifiquen que han dado de baja para el desguace otro vehículo automóvil de turismo del que sean titulares, siempre que dicho vehículo tenga más de 10 años de antigüedad, entre otros requisitos (en 2007, esta modalidad se ha suprimido).

En el ejercicio 2005, la deducción era como máximo de 480,81 euros por vehículo, si bien podía incrementarse hasta 721,21 euros por vehículo cuando el vehículo automóvil de turismo para desguace estuviera equipado con un motor de gasolina no apto para emplear gasolina sin plomo y el vehículo de turismo nuevo o de antigüedad no superior a cinco años estuviera equipado con un motor de gasolina provisto de catalizador o con un motor diesel.

En 2005, el número de sociedades que aplicaron la deducción por el «Programa Prever» fue de 3.391, por un importe total de 55,3 millones de euros, produciéndose unos incrementos del 0,5 por ciento y del 21 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior, en el que las sociedades beneficiadas habían sido 3.374 y el importe deducido, 45,7 millones de euros.

### **2.3.2.8. Pagos a cuenta y cuota diferencial**

Los pagos a cuenta del IS figuran en el modelo de declaración bajo las siguiente rúbricas: retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

Como se aprecia en el cuadro 1.73, las retenciones e ingresos a cuenta consignados en las declaraciones del ejercicio 2005 ascendieron a 2.278,3 millones de euros, de los que 113,1 millones de euros correspondieron a retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE's y UTE's. En el ejercicio 2004 el

Cuadro 1.73

**RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. IS 2004 Y 2005**

Concepto	2004			2005			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Retenciones e ingresos a cuenta realizados por la entidad declarante	364.649	1.791,8	4.914	382.303	2.165,2	5.663	4,8	20,8	15,3
Retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE's, UTE's(1)	9.285	77,7	8.368	9.710	113,1	11.652	4,6	45,6	39,2
<b>TOTAL</b>	-	<b>1.869,4</b>	-	-	<b>2.278,3</b>	-	-	<b>21,9</b>	-

(1) En 2004 se incluyen también las retenciones e ingresos a cuenta derivados del régimen transitorio de las sociedades en transparencia fiscal.

importe de estos pagos a cuenta había sido de 1.869,4 millones de euros, 77,7 de los cuales procedían de imputaciones de AIE's, UTE's y entidades en el régimen transitorio de transparencia fiscal vigente hasta ese mismo año. El incremento del importe ha sido, por tanto, del 21,9 por ciento.

En relación con los pagos fraccionados, cabe señalar, en primer lugar, que las entidades que operen tanto en el territorio de régimen fiscal común como en el ámbito de las Diputaciones Forales del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, deben consignar en los distintos modelos de declaración de forma separada el importe de los pagos fraccionados que corresponden al ámbito de la Administración General del Estado (AGE) y el correspondiente a las Administraciones Forales. El régimen de tributación conjunta entre la AGE y las Administraciones Forales utiliza como criterio de reparto, en lo que al IS se refiere, el volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios (común y foral). Los porcentajes correspondientes a cada una de las administraciones según este criterio se aplican sobre los pagos fraccionados del ejercicio y, posteriormente, sobre la cuota diferencial, para determinar la proporción de deuda tributaria que corresponde a cada una de las administraciones. Como novedad respecto a ediciones anteriores de esta Memoria, junto a la información referente a los pagos fraccionados y la cuota diferencial imputables a la AGE, se ofrecen los datos estadísticos de la parte de los pagos fraccionados y de la cuota diferencial correspondientes a las Administraciones Forales, consignados por las entidades sometidas al régimen de tributación conjunta por operar en ambos territorios fiscales.

El importe total de los pagos fraccionados, imputables a la AGE y correspondientes al ejercicio 2005, ascendió a 15.068,1 millones de euros, lo que supone un incremento del 17,1 por ciento respecto a 2004, derivado fundamentalmente del fuerte impulso en el segundo pago fraccionado de 2005, en el cual se registró un crecimiento del 21 por ciento respecto a idéntico pago del

año anterior. Todo ello puede constatarse con la información incluida en el cuadro 1.74, el cual recoge el número de declarantes, así como el importe total y la cuantía media de los pagos fraccionados y de la cuota diferencial, correspondientes a la AGE en los ejercicios 2004 y 2005. Cabe llamar la atención sobre el hecho de que en 2005 desaparecen los pagos fraccionados imputados por las sociedades transparentes, como consecuencia de la extinción del régimen transitorio previsto para estas sociedades.

Cuadro 1.74

### PAGOS FRACCIONADOS Y CUOTA DIFERENCIAL CORRESPONDIENTES A LA AGE. IS 2004 Y 2005

	2004			2005			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
<b>Total pagos fraccionados AGE</b>	-	<b>12.866,3</b>	-	-	<b>15.068,1</b>	-	-	<b>17,1</b>	-
Pagos fraccionados realizados por la entidad declarante	-	12.861,0	-	-	15.068,1	-	-	17,2	
- Primero	356.288	3.327,3	9.339	379.338	3.650,3	9.623	6,5	9,7	3,0
- Segundo	394.309	6.227,9	15.795	416.674	7.536,4	18.087	5,7	21,0	14,5
- Tercero	391.497	3.305,8	8.444	413.730	3.881,4	9.382	5,7	17,4	11,1
Pagos fraccionados imputados por sociedades transparentes(1)	399	5,3	13.281	-	-	-	-	-	-
<b>Cuota diferencial AGE</b>	<b>652.582</b>	<b>16.956,3</b>	<b>25.983</b>	<b>690.025</b>	<b>19.852,3</b>	<b>28.770</b>	<b>5,7</b>	<b>17,1</b>	<b>10,7</b>
Cuota diferencial positiva	412.994	19.687,4	47.670	434.378	22.747,1	52.367	5,2	15,5	9,9
Cuota diferencial negativa	239.588	2.731,1	11.399	255.647	2.894,8	11.323	6,7	6,0	-0,7

(1) En 2004 estaba vigente el régimen transitorio de las sociedades en transparencia fiscal.

En el cuadro 1.75 se recoge la información estadística disponible acerca del número de declarantes, del importe total y de la cuantía media de los pagos fraccionados y la cuota diferencial correspondientes a las Administraciones Forales del País Vasco y Navarra como consecuencia del régimen de tributación conjunta de estas administraciones con la AGE. Cabe reiterar que dicha información constituye una novedad respecto a ediciones anteriores de esta Memoria.

El importe de los pagos fraccionados imputables a las Administraciones Forales en el ejercicio 2005 fue de 249 millones de euros, cifra superior en el 27,1 por ciento a la del ejercicio anterior.

Si se agregan los importes de los pagos fraccionados imputables a la AGE y a las Administraciones Forales se obtiene una cifra total de 15.317, 1 millones de euros, lo que representa un incremento del 17,3 por ciento respecto a la cifra que se obtiene para el ejercicio 2004.

Cuadro 1.75

**PAGOS FRACCIONADOS Y CUOTA DIFERENCIAL  
CORRESPONDIENTES A LAS ADMINISTRACIONES FORALES  
POR EL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN CONJUNTA CON LA AGE.  
IS 2004 Y 2005**

	2004			2005			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
<b>Total pagos fraccionados Administraciones forales</b>	-	<b>195,9</b>	-	-	<b>249,0</b>	-	-	<b>27,1</b>	-
Pagos fraccionados realizados por la entidad declarante	-	195,8	-	-	249,0	-	-	27,2	
- Primero	418	53,0	126.777	450	59,4	132.030	7,7	12,1	4,1
- Segundo	436	104,2	239.092	453	139,7	308.335	3,9	34,0	29,0
- Tercero	407	38,6	94.788	443	49,9	112.668	8,8	29,4	18,9
Pagos fraccionados imputados por sociedades transparentes(1)	4	0,1	26.444	-	-	-	-	-	-
<b>Cuota diferencial Administraciones forales</b>	<b>2.029</b>	<b>700,7</b>	<b>345.344</b>	<b>1.736</b>	<b>450,8</b>	<b>259.664</b>	<b>-14,4</b>	<b>-35,7</b>	<b>-24,8</b>
Cuota diferencial positiva	1.393	854,1	613.154	1.121	496,1	442.538	-19,5	-41,9	-27,8
Cuota diferencial negativa	636	153,4	241.228	615	45,3	73.672	-3,3	-70,5	-69,5

(1) En 2004 estaba vigente el régimen transitorio de las sociedades en transparencia fiscal.

Hasta el ejercicio 2004, para llegar a la cuota diferencial, además de los pagos a cuenta, había que restar la cuota imputada por las entidades transparentes en el régimen transitorio, que podía incluir la cuota satisfecha por dichas entidades, de las cuales fuese socia la entidad declarante, y la cuota que hubiese sido imputada, a su vez, a las referidas entidades en calidad de socio de otra entidad de las mismas características. La extinción definitiva del régimen de transparencia fiscal en 2005, conllevó la desaparición de esta partida intermedia en dicho ejercicio.

La cuota diferencial positiva imputable a la AGE fue de 22.747,1 millones de euros, cifra superior en el 15,5 por ciento a la de 2004. Por su parte, la cuota diferencial negativa se incrementó en el 6 por ciento, alcanzando un importe de 2.894,8 millones de euros. Como resultado, el saldo de la cuota diferencial en 2005, 19.852,3 millones de euros, registró una tasa de variación positiva del 17,1 por ciento respecto al ejercicio anterior.

La cuota diferencial imputable a las Administraciones Forales en 2005 registró un descenso del 35,7 por ciento hasta situarse en 450,8 millones de euros (496,1 millones de euros la cuota diferencial positiva y 45,3 millones de euros la negativa).

La cuota diferencial global que resulta de sumar las cuotas diferenciales imputables a la AGE y a las Administraciones Forales ascendió a 20.303,1 millones de euros, cifra superior en el 15 por ciento a la del período impositivo 2004. La cuota diferencial positiva global fue de 23.243,2 millones de euros y la negativa de 2.940,1 millones de euros, con unas tasas de variación del 13,2 por ciento y el 1,9 por ciento, respectivamente.

Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2005 para el colectivo integrado por la totalidad de los sujetos pasivos, salvo las sociedades patrimoniales, se reflejan de forma abreviada en el gráfico 1.23, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, desde el resultado contable hasta la obtención de la cantidad a ingresar o devolver.

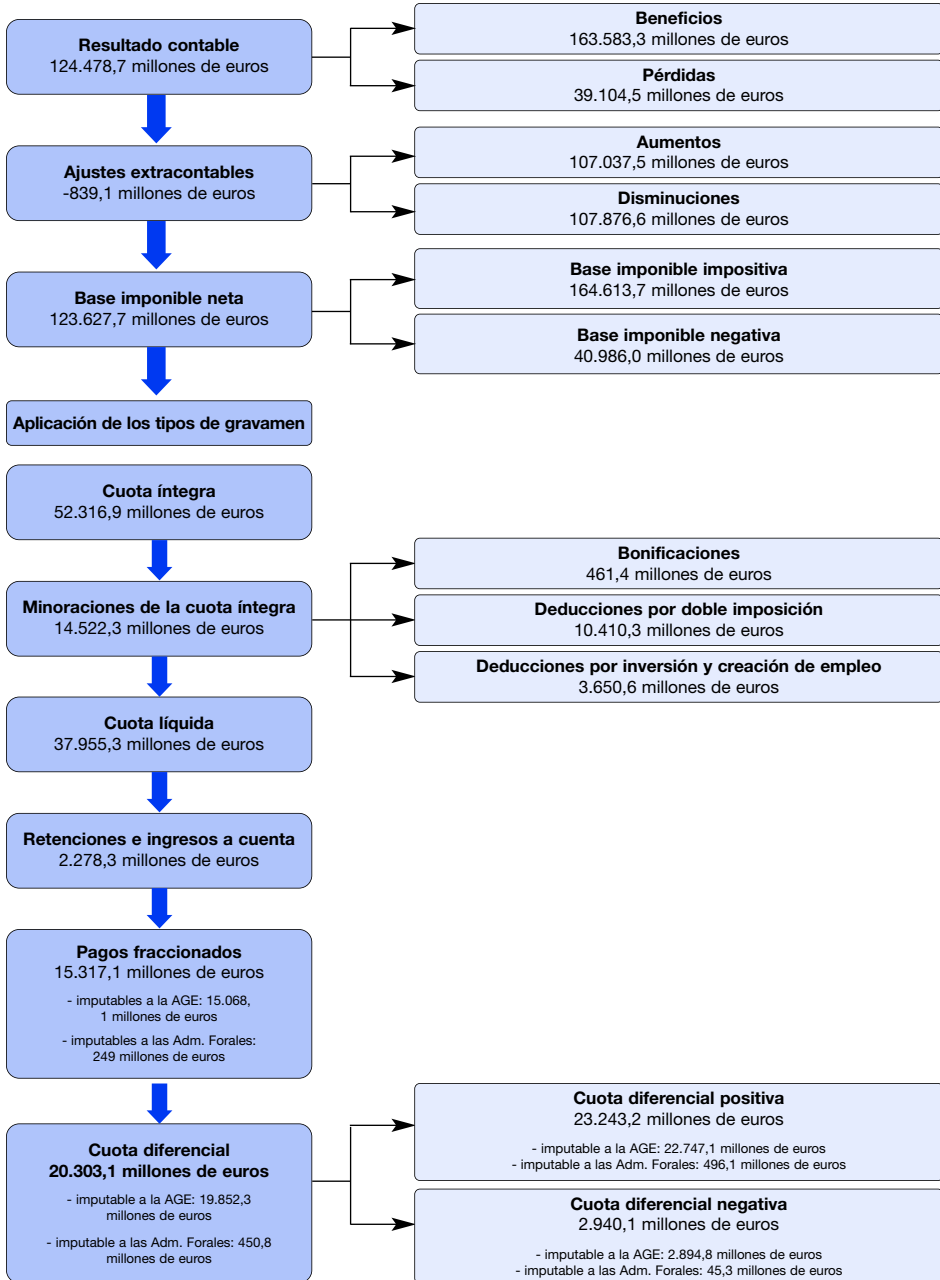
Para una interpretación correcta de las cifras contenidas en el esquema hay que tener en cuenta:

- a) Al sumar el resultado contable, 124.478,7 millones de euros, y el saldo de las correcciones, -839,1 millones de euros, no se obtiene exactamente la cifra que figura como base imponible neta, 123.627,7 millones de euros. Esta discrepancia estadística (11,9 millones de euros, lo que representa menos del uno por diez mil respecto a la base imponible neta) se explica porque, por un lado, cuando la base es cero o negativa, no procede aplicar la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores ni otras reducciones, como la Reserva para Inversiones en Canarias o el factor de agotamiento y, por otro, por eventuales errores de cumplimentación que no han podido ser subsanados.
- b) La diferencia entre la cuota íntegra, 52.316,9 millones de euros, y el importe global de todas las minoraciones sobre la misma, 14.522,3 millones de euros, es de 37.794,6 millones de euros, en lugar de la cuota líquida de 37.955,3 millones de euros que figura en el esquema de liquidación. La diferencia, 160,7 millones de euros, se debe a que, en algunos casos, las minoraciones consignadas por los contribuyentes exceden de los límites de las proporciones máximas respecto a la cuota íntegra que permite el TRLIS y de la eventual existencia de errores de cumplimentación en los modelos de declaración.
- c) El importe de la cuota diferencial (20.303,1 millones de euros) no coincide con el resultado que se obtiene de minorar la cuota líquida en el importe de las retenciones y los pagos fraccionados (20.359,9 millones de euros). La diferencia existente entre dichas cantidades es de 56,8 millones de euros, de los cuales 55,3 millones de euros corresponden a las deducciones del «Programa Prever» y el resto, 1,5 millones de euros, a discrepancias estadísticas como consecuencia, probablemente, de errores en la cumplimentación de los modelos de declaración.



Gráfico 1.23

**ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. EJERCICIO 2005**



### 2.3.2.9. *Sociedades patrimoniales*

Coincidiendo con la reforma parcial del IRPF, la Ley 46/2002 introdujo un cambio sustancial en la normativa del IS al suprimir el régimen de transparencia fiscal y crear de forma simultánea, en sustitución parcial de aquel, el régimen especial de las sociedades patrimoniales, de tal forma que la situación para las extintas sociedades transparentes a partir de 2003 era la siguiente (no obstante, se estableció un régimen transitorio por el cual las sociedades transparentes que se encontraban en determinados supuestos, pudieron seguir aplicando el régimen de transparencia fiscal durante los ejercicios 2003 y 2004):

- En el caso de sociedades de profesionales, artistas y deportistas, se les aplicaba el régimen general del IS u otro régimen especial si cumplían con sus condiciones, sin que formasen parte del régimen de sociedades patrimoniales.
- En el caso de sociedades de cartera o de mera tenencia de bienes, pasaron a tributar por el régimen de sociedades patrimoniales.

En las ediciones de esta Memoria correspondientes a los años 2004 y 2005 se explica detalladamente el ámbito objetivo, las características y el modo de liquidar el impuesto en el régimen especial de las sociedades patrimoniales. Cabe apuntar que la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, derogó este régimen especial para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007.

El cuadro 1.76 muestra un resumen del número de declarantes y de los importes de las principales magnitudes del IS en las sociedades patrimoniales durante los ejercicios 2004 y 2005, cifras que, como ya se señaló al principio de este apartado, no pueden agregarse a los datos estadísticos de las restantes entidades, debido a que aquellas liquidan el impuesto con arreglo a las reglas del IRPF.

En primer lugar, se reitera que el número de sociedades patrimoniales en el ejercicio 2005 fue de 56.731, lo que representa el 4,5 por ciento respecto al total de declarantes del tributo y supone un crecimiento del 11,3 por ciento respecto al ejercicio 2004, en el cual el número de sociedades patrimoniales había sido de 50.969.

En 2005, el importe de los rendimientos íntegros del trabajo ascendió a 6 millones de euros y el número de los declarantes de los mismos fue de 131. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2004, resultan unas tasas de variación del 1,4 por ciento y 29,7 por ciento, respectivamente.

Cuadro 1.76

## PRINCIPALES MAGNITUDES DE LAS SOCIEDADES PATRIMONIALES

Concepto	2004			2005			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
1. Ingresos íntegros del trabajo	101	5,9	58.685	131	6,0	45.892	29,7	1,4	-21,8
2. Rendimientos netos reducidos del capital:	-	874,1	-	-	1.023,5	-	-	17,1	-
2.1 Inmobiliario	21.539	550,9	25.579	23.005	619,4	26.927	6,8	12,4	5,3
2.2 Mobiliario	22.388	323,1	14.434	25.360	404,1	15.933	13,3	25,0	10,4
3. Rendimientos netos reducidos de actividades económicas	6.805	26,3	3.858	7.615	29,0	3.813	11,9	10,6	-1,2
4. Rentas imputadas	11.148	23,8	2.139	12.633	52,3	4.138	13,3	119,3	93,5
5. Régimen de atribución de rentas	-	4,2	-	-	4,3	-	-	4,5	-
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales con período generación menor o igual a un año	-	120,6	-	-	200,2	-	-	66,0	-
6.1 Saldos positivos	3.250	123,6	38.024	3.813	202,8	53.182	17,3	64,1	39,9
6.2 Saldos negativos	-	3,0	-	-	2,6	-	-	-13,9	-
7. Compensaciones de bases imponibles negativas, ejercicios anteriores	10.544	106,2	10.073	9.367	105,7	11.279	-11,2	-0,5	12,0
<b>8. Parte general de la base imponible</b>	<b>31.854</b>	<b>952,8</b>	<b>29.911</b>	<b>36.637</b>	<b>1.181,5</b>	<b>32.248</b>	<b>15,0</b>	<b>24,0</b>	<b>7,8</b>
9. Ganancias y pérdidas patrimoniales con período de generación superior a un año	-	5.018,1	-	-	7.345,0	-	-	46,4	-
9.1 Saldos positivos	7.340	5.021,3	684.105	8.791	7.349,3	836.001	-	46,4	-
9.2 Saldos negativos	119	3,3	27.438	189	4,3	22.668	-	31,2	-
10. Compensaciones de bases imponibles negativas, ejercicios anteriores	1.834	72,5	39.543	1.640	93,5	57.014	-10,6	28,9	44,2
<b>11. Parte especial de la base imponible</b>	<b>6.797</b>	<b>4.935,3</b>	<b>726.094</b>	<b>8.306</b>	<b>7.307,1</b>	<b>879.735</b>	<b>22,2</b>	<b>48,1</b>	<b>21,2</b>
<b>12. Base imponible total</b>	<b>-</b>	<b>5.888,0</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>8.488,6</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>44,2</b>	<b>-</b>
<b>13. Cuota íntegra total</b>	<b>30.567</b>	<b>1.064,1</b>	<b>34.811</b>	<b>35.287</b>	<b>1.603,0</b>	<b>45.428</b>	<b>15,4</b>	<b>50,6</b>	<b>30,5</b>
14. Tipo medio (14)= (13)/(12)	-	18,1	-	-	18,9	-	-	81,3	-
15. Deducción por donativos	93	0,3	3.745	105	1,0	9.833	12,9	196,5	162,6
16. Deducción por protección del Patrimonio Histórico	2	0,0	10.968	0	0,0	-	-100,0	-100,0	-
17. Deducción por actividades económicas	206	1,1	5.543	193	1,9	9.711	-6,3	64,1	75,2
18. Deducción por rendimientos obtenidos en Ceuta y Melilla	50	0,4	8.191	43	1,0	22.281	-14,0	133,9	172,0
19. Deducciones por doble imposición interna	-	63,0	-	-	83,6	-	-	32,6	-
20. Deducciones por doble imposición internacional	-	1,3	-	-	0,9	-	-	-29,4	-
<b>21. Cuota resultante de la autoliquidación</b>	<b>30.216</b>	<b>997,4</b>	<b>33.010</b>	<b>34.992</b>	<b>1.513,7</b>	<b>43.259</b>	<b>15,8</b>	<b>51,8</b>	<b>31,0</b>
22. Tipo efectivo (22)= (21)/(12)	-	16,9	-	-	17,8	-	-	89,2	-
23. Total retenciones e ingresos a cuenta	30.670	165,7	5.402	33.836	191,3	5.655	10,3	15,5	4,7
24. Total pagos fraccionados AGE	-	186,7	-	-	266,7	-	-	42,8	-
<b>25. Cuota diferencial AGE</b>	<b>37.352</b>	<b>644,3</b>	<b>17.250</b>	<b>42.166</b>	<b>1.055,2</b>	<b>25.025</b>	<b>12,9</b>	<b>63,8</b>	<b>45,1</b>

Los rendimientos netos reducidos del capital inmobiliario en 2005 registraron un aumento del 12,4 por ciento, hasta situarse en el importe de 619,4 millones de euros y el número de los declarantes de este tipo de renta fue de 23.005, con una tasa de variación del 6,8 por ciento respecto a 2004.

Las rentas procedentes del capital mobiliario ascendieron a 404,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 25 por ciento respecto a 2004, mientras que el número de declarantes que consignaron estas rentas (25.360) tuvo una tasa de variación del 13,3 por ciento.

Los rendimientos netos reducidos de actividades económicas en 2005 ascendieron a 29 millones de euros, cifra que supuso un incremento del 10,6 por ciento respecto al ejercicio anterior; el número de sus declarantes fue de 7.615, aumentando el 11,9 por ciento respecto a 2004.

Las rentas imputadas crecieron a una tasa del 119,3 por ciento, hasta situarse en 52,3 millones de euros en 2005, mientras que el número de sus declarantes aumentó a una tasa mucho más moderada, el 13,3 por ciento.

El saldo positivo de las ganancias patrimoniales generadas en un período de hasta un año, 202,8 millones de euros, creció el 64,1 por ciento y el de signo negativo registró una disminución del 13,9 por ciento, hasta situarse en 2,6 millones de euros. Como consecuencia de ello, el saldo neto se incrementó con una tasa del 66 por ciento, alcanzando el valor de 200,2 millones de euros en 2005.

Las ganancias patrimoniales netas generadas en un período superior al año, integradas en la parte especial de la base imponible, también mostraron un comportamiento muy expansivo, aportando un total de 7.345 millones de euros, cifra superior en el 46,4 por ciento a la obtenida en 2004.

El importe de la parte general de la base imponible se situó en 1.181,5 millones de euros, con un crecimiento del 24 por ciento respecto a 2004, mientras que el crecimiento de la parte especial de la base imponible fue muy superior, con una tasa del 48,1 por ciento, alcanzando la cifra de 7.307,1 millones de euros, de tal forma que el total de la base imponible de las sociedades patrimoniales alcanzó el valor de 8.488,6 millones de euros y se incrementó en el 44,2 por ciento respecto al ejercicio anterior.

La cuota íntegra del ejercicio 2005 alcanzó el importe de 1.603 millones de euros, con un crecimiento del 50,6 por ciento respecto al ejercicio anterior.

Como consecuencia de lo anterior, el tipo medio de las sociedades patrimoniales se situó en el 18,9 por ciento, produciéndose un aumento de ocho décimas porcentuales respecto al tipo medio resultante en el ejercicio anterior (el 18,1 por ciento).

Entre las deducciones en la cuota, tuvo un papel preponderante la relativa a la doble imposición interna, con un importe de 83,6 millones de euros, experimentándose un crecimiento del 32,6 por ciento respecto a 2004.

El importe de la cuota resultante de la autoliquidación fue de 1.513,7 millones de euros en 2005, con un crecimiento del 51,8 por ciento respecto a 2004 y conduciendo a un tipo efectivo del 17,8 por ciento, es decir, nueve décimas porcentuales por encima del registrado un año antes (el 16,9 por ciento).

Agregando esta cuota resultante de la autoliquidación de las sociedades patrimoniales con la cuota líquida de las restantes entidades, resulta una cuota total del IS de 39.469 millones de euros en 2005, con un crecimiento del 17,1 por ciento respecto al importe de 2004 (33.692,9 millones de euros).

Por último, la cuota diferencial imputable a la AGE arrojó un valor de 1.055,2 millones de euros, con un incremento del 63,8 por ciento respecto a 2004.

## 2.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

En el cuadro 1.77 figuran en forma esquemática los cambios normativos que afectaron a la tributación de las personas físicas o entidades no residentes

Cuadro 1.77

### IRNR: CAMBIOS NORMATIVOS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2006

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 35/2006	Fecha efectos modificaciones tributarias	29-11-06	D.F. 3ª
	Responsables		
	Representantes		
	Domicilio fiscal		
	Formas de sujeción y operaciones vinculadas		
Ley 36/2006	Determinación de la base imponible	30-11-06	2º
	Deuda tributaria		
	Base imponible		
	Cuota tributaria		
	Disposición adicional primera. Procedimientos amistosos		
Orden EHA/1371/2006	Modelos 200, 201 y 225 y Modificación del Modelo 218	10-05-06	
Orden EHA/1674/2006	Modificación de los Modelos 216, 296 y 187.	1-06-06	
Orden EHA/3398/2006	Modelos 115, 117, 123, 124, 126, 128, 202, 213, 214, 215 y 216 (domiciliación bancaria). Modificación Mod. 184, 296 y 187.	4-11-06	

en 2006. El marco temporal de las medidas normativas a que se hace referencia difiere según se haga referencia a no residentes con o sin establecimiento permanente, ya que los primeros tributan periódicamente en un régimen similar al de las sociedades residentes en España y, por tanto, las declaraciones presentadas por ellos en el año 2006 hicieron referencia a períodos impositivos afectados por la normativa vigente en 2005, mientras que los segundos, al tributar por cada fuente de renta, pudieron verse afectados por la normativa vigente en 2005 ó en 2006.

A continuación se hace una referencia a las normas más significativas.

**A) Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio**

Aborda una reforma que profundiza en la modernización del sistema tributario español con una visión estratégica e integral que contribuirá a la mejora del modelo de crecimiento y de la competitividad, planteamiento que se adecua a la realidad social y económica de España. Por razones de coherencia y coordinación con la regulación de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades, la Disposición final tercera de esta Ley introduce una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que además pretenden adecuar la normativa al derecho comunitario. La mayoría de estas modificaciones entrarán en vigor en 2007, pero hay que destacar que existe una modificación que tiene efectos para el año 2006 que es la siguiente:

Se da nueva redacción a la disposición transitoria única del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo. Se añade un apartado 2 a la disposición transitoria, el cual establece la fecha en la que surtirán efectos en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, las modificaciones efectuadas en las disposiciones transitorias quinta y novena del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la disposición final primera de esta Ley 35/2006.

**B) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Esta ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de determinadas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

Una de las áreas de actuación que aborda esta Ley se refiere a la prevención del fraude que se ampara en la falta de información y opacidad propia de los paraísos fiscales y otros territorios de nula tributación. Para ello, el régimen actual de la lista de paraísos fiscales establecido en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, se ha complementado con otros dos conceptos: nula tributación y efectivo intercambio de información tributaria.

Con esta modificación se proporciona al legislador la flexibilidad que requiere una realidad tan cambiante como es la fiscalidad internacional; en tal sentido se permite que la norma interna de cada tributo se remita en el futuro a uno o varios de los conceptos definidos para combatir así, de manera más eficaz y eficiente, las operaciones que se realizan con los países o territorios elegidos por el contribuyente por su nula o por sus limitaciones a la hora de intercambiar información.

De acuerdo con el anterior esquema, se formula una presunción de residencia de entidades teóricamente domiciliadas en territorios de nula tributación o paraísos fiscales cuando la mayor parte de sus activos se encuentren en territorio español, o se modifica la base imponible derivada de la venta de sociedades titulares de inmuebles en España por parte de residentes en territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información.

Asimismo, se establece la posibilidad de actuar directamente frente a los depositarios o gestores de bienes de residentes en paraísos fiscales para hacer efectiva su responsabilidad solidaria respecto de las deudas tributarias de estos últimos.

Por otro lado, hay que mencionar, en el ámbito del régimen de operaciones vinculadas, que se ha perseguido adaptar la legislación española en materia de precios de transferencia al contexto internacional, en particular a las directrices de la OCDE sobre la materia y al Foro europeo sobre precios de transferencia, a cuya luz debe interpretarse la normativa modificada. De esta manera, se homogeneiza la actuación de la Administración tributaria española con la de los países de nuestro entorno.

También con esta reforma se fomentan los mecanismos de colaboración de los contribuyentes con la Administración tributaria al flexibilizar el régimen de los acuerdos previos de valoración e introducir una regulación legal específica de los procedimientos amistosos que permita un futuro desarrollo reglamentario de los mismos.

## **2.5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**

### **2.5.1. Marco normativo**

En 2006 ha entrado en vigor la Orden EHA/4046/2005, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Tal como viene siendo habitual todos los años, esta Orden tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica, para lo que establece los precios medios de venta que afectan a vehículos de motor y embarcaciones, a efectos de la liquidación del impuesto.

### **2.5.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

Con arreglo a la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común, las mismas continúan asumiendo, con el alcance y condiciones fijados en dicha norma y en las respectivas del régimen de cesión, la gestión del ISD.

En los cuadros 1.78 a 1.81 se resume la actividad gestora de expedientes del ISD en las diversas CC.AA., ofreciéndose asimismo el desglose por Oficinas Gestoras y Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario. En ellos se advierte que en el ejercicio 2006 el número total de expedientes presentados fue de 444. 539 de los que 213.783 se recibieron en las Oficinas Gestoras y el resto, 230.756 en las Oficinas Liquidadoras. Estos datos representan, respecto al año anterior, un incremento del 3,7 por ciento en el número de documentos presentados. Los despachados ascendieron a 418.364 (183.168 en Oficinas Gestoras y 235.196 en Oficinas Liquidadoras), con un decremento del 2,4 por ciento respecto a 2005.

El cuadro 1.81 refleja el porcentaje de expedientes presentados con y sin autoliquidación respecto del total de expedientes, resultando un porcentaje total del 74,2 por ciento de expedientes con autoliquidación frente al 25,8 por ciento que se presentaron a liquidar.



Cuadro 1.78

**GESTIÓN TOTAL DE EXPEDIENTES. ISD 2006**

Comunidades	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de los pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entrados en el año	Despachados en el año		Enviados a comprobación	Pendiente aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	46.139	62.479	70.141	38.477	1.781	256	36.440	64,6	83,4	6,6
Aragón	16.641	19.896	21.918	14.619	2.297	487	11.835	60,0	87,8	8,0
Asturias	10.178	19.319	18.241	11.256	651	20	10.585	61,8	110,6	7,4
Baleares	11.994	8.784	11.005	9.773	223	183	9.367	53,0	81,5	10,7
Canarias	17.488	15.345	11.465	21.368	2.574	629	18.165	34,9	122,2	22,4
Cantabria	2.932	8.115	8.249	2.798	0	0	2.798	74,7	95,4	4,1
Castilla y León	22.875	34.696	36.392	21.179	5.353	2.260	13.566	63,2	92,6	7,0
Castilla-La Mancha	19.958	23.777	20.582	23.153	3.469	458	19.226	47,1	116,0	13,5
Cataluña	56.921	78.909	50.788	85.042	2.358	3.122	79.562	37,4	149,4	20,1
Extremadura	18.632	10.022	9.353	19.301	3.497	419	15.385	32,6	103,6	24,8
Galicia	20.910	33.061	27.062	26.909	6.764	393	19.752	50,1	128,7	11,9
Madrid	67.398	67.047	63.671	70.774	3.472	853	66.449	47,4	105,0	13,3
Murcia	28.997	9.173	14.448	23.722	1.047	13	22.662	37,9	81,8	19,7
La Rioja	5.267	4.710	3.779	6.198	3.674	138	2.386	37,9	117,7	19,7
Valencia	35.624	49.206	51.270	33.560	8.736	1.470	23.354	60,4	94,2	7,9
<b>TOTAL</b>	<b>381.954</b>	<b>444.539</b>	<b>418.364</b>	<b>408.129</b>	<b>45.896</b>	<b>10.701</b>	<b>351.532</b>	<b>50,6</b>	<b>106,9</b>	<b>11,7</b>

Cuadro 1.79

**GESTIÓN DE EXPEDIENTES POR LAS OFICINAS GESTORAS DE CCAA. ISD 2006**

Comunidades	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de los pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entrados en el año	Despachados en el año		Enviados a comprobación	Pendiente aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	29.897	29.164	31.230	27.831	1.162	50	26.619	52,9	93,1	10,7
Aragón	11.040	11.860	12.558	10.342	1.558	137	8.647	54,8	93,7	9,9
Asturias	5.281	9.269	8.651	5.899	340	5	5.554	59,5	111,7	8,2
Baleares	4.682	4.401	4.661	4.422	107	97	4.218	51,3	94,4	11,4
Canarias	12.940	6.973	4.056	15.857	793	43	15.021	20,4	122,5	46,9
Cantabria	1.165	4.757	5.160	762	0	0	762	87,1	65,4	1,8
Castilla y León	14.926	17.288	17.994	14.220	1.893	656	11.671	55,9	95,3	9,5
Castilla-La Mancha	13.654	8.218	5.896	15.976	287	180	15.509	27,0	117,0	32,5
Cataluña	42.654	36.105	8.589	70.170	144	340	69.686	10,9	164,5	98,0
Extremadura	6.897	4.012	3.048	7.861	740	343	6.778	27,9	114,0	30,9
Galicia	8.306	12.231	10.224	10.313	4.345	289	5.679	49,8	124,2	12,1
Madrid	57.087	44.978	45.173	56.892	2.385	507	54.000	44,3	99,7	15,1
Murcia	23.954	5.706	8.515	21.145	410	12	20.723	28,7	88,3	29,8
La Rioja	4.713	3.218	2.145	5.786	3.613	75	2.098	27,0	122,8	32,4
Valencia	10.245	15.603	15.268	10.580	1.195	576	8.809	59,1	103,3	8,3
<b>TOTAL</b>	<b>247.441</b>	<b>213.783</b>	<b>183.168</b>	<b>278.056</b>	<b>18.972</b>	<b>3.310</b>	<b>255.774</b>	<b>39,7</b>	<b>112,4</b>	<b>18,2</b>

Cuadro 1.80

### GESTIÓN DE EXPEDIENTES POR LAS OFICINAS LIQUIDADORAS. ISD 2006

Comunidades	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de los pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entrados en el año	Despachados en el año		Enviados a comprobación	Pendiente aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	16.242	33.315	38.911	10.646	619	206	9.821	78,5	65,5	3,3
Aragón	5.601	8.036	9.360	4.277	739	350	3.188	68,6	76,4	5,5
Asturias	4.897	10.050	9.590	5.357	311	15	5.031	64,2	109,4	6,7
Baleares	7.312	4.383	6.344	5.351	116	86	5.149	54,2	73,2	10,1
Canarias	4.548	8.372	7.409	5.511	1.781	586	3.144	57,3	121,2	8,9
Cantabria	1.767	3.358	3.089	2.036	0	0	2.036	60,3	115,2	7,9
Castilla y León	7.949	17.408	18.398	6.959	3.460	1.604	1.895	72,6	87,5	4,5
Castilla-La Mancha	6.304	15.559	14.686	7.177	3.182	278	3.717	67,2	113,8	5,9
Cataluña	14.267	42.804	42.199	14.872	2.214	2.782	9.876	73,9	104,2	4,2
Extremadura	11.735	6.010	6.305	11.440	2.757	76	8.607	35,5	97,5	21,8
Galicia	12.604	20.830	16.838	16.596	2.419	104	14.073	50,4	131,7	11,8
Madrid	10.311	22.069	18.498	13.882	1.087	346	12.449	57,1	134,6	9,0
Murcia	5.043	3.467	5.933	2.577	637	1	1.939	69,7	51,1	5,2
La Rioja	554	1.492	1.634	412	61	63	288	79,9	74,4	3,0
Valencia	25.379	33.603	36.002	22.980	7.541	894	14.545	61,0	90,5	7,7
<b>TOTAL</b>	<b>134.513</b>	<b>230.756</b>	<b>235.196</b>	<b>130.073</b>	<b>26.924</b>	<b>7.391</b>	<b>95.758</b>	<b>64,4</b>	<b>96,7</b>	<b>6,6</b>

Cuadro 1.81

### EXPEDIENTES PRESENTADOS CON Y SIN AUTOLIQUIDACIÓN(\*). ISD 2006

Comunidades	Expedientes			Porcentaje sobre el total		
	Con autoliquidación	Sin autoliquidación	Total	Con autoliquidación	Sin autoliquidación	Total
Andalucía	54.895	7.584	62.479	87,9	12,1	100,0
Aragón	19.614	282	19.896	98,6	1,4	100,0
Asturias	4.093	15.226	19.319	21,2	78,8	100,0
Baleares	8.147	637	8.784	92,7	7,3	100,0
Canarias	5.168	10.177	15.345	33,7	66,3	100,0
Cantabria	-	-	-	-	-	-
Castilla y León	29.686	5.010	34.696	85,6	14,4	100,0
Castilla-La Mancha	4.680	19.097	23.777	19,7	80,3	100,0
Cataluña	53.525	25.384	78.909	67,8	32,2	100,0
Extremadura	4.411	5.611	10.022	44,0	56,0	100,0
Galicia	27.493	5.568	33.061	83,2	16,8	100,0
Madrid	64.134	2.913	67.047	95,7	4,3	100,0
Murcia	8.906	267	9.173	97,1	2,9	100,0
La Rioja	1.853	2.857	4.710	39,3	60,7	100,0
Valencia	37.188	12.018	49.206	75,6	24,4	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>323.793</b>	<b>112.631</b>	<b>436.424</b>	<b>74,2</b>	<b>25,8</b>	<b>100,0</b>

(\*) Cantabria solo ha facilitado datos de expedientes presentados.

### 3. IMPUESTOS INDIRECTOS

#### 3.1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

##### 3.1.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que entraron en vigor en 2006 se resumen en el cuadro 1.82

*Cuadro 1.82*

#### IVA: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 23/2005	Exención relativa a los servicios públicos postales reservados al operador de los mismos	19-11-05	2º
Ley 30/2005	Tipo aplicable a los servicios de radiodifusión y televisión digital Ampliación de la exención a las entidades dedicadas al arrendamiento y otras	30-12-05	Capítulo II
Ley 3/2006	Modificación del derecho a la deducción de las subvenciones no vinculadas al precio	30-03-06	Único
Ley 4/2006	Incremento de los porcentajes relativos a las compensaciones del REAGP	30-03-06	5º
Ley 6/2006	Definición de vehículo destinado al transporte de personas con minusvalía.	25-04-06	1º y 2º
Ley 26/2006	Modificación de la exención en los servicios de mediación en operaciones de seguros.	18-07-06	D. A. 8ª
Ley 36/2006	Definición del concepto de «autoconsumo de servicios» Nueva regla de determinación de la B. I. del IVA para operaciones entre partes vinculadas. Responsabilidad subsidiaria en los casos de tramas organizadas de fraude en el IVA Nuevo régimen especial de tributación para grupos de entidades	30-11-06	Secc. 2ª Art. 3º
RD 201/2006	Plazo renuncias y revocaciones en el régimen simplificado del IVA	27-02-06	2º
Orden EHA/3718/2005	Desarrollo para 2006 del régimen especial simplificado del IVA	1-12-05	
Orden EHA/493/2006	Modificación Orden de desarrollo para 2006 del régimen especial simplificado del IVA	28-02-06	Único
Orden EHA/3397/2006	Aprobación de los modelos 390 y 392 declaración resumen anual IVA	4-11-06	
Orden EHA/3398/2006	Modificación de normas presentación modelos 182, 184, 188 y 296 y el modelo 187	4-11-06	
Orden EHA/3548/2006	Presentación telemática obligatoria del modelo 380	21-11-06	4
Orden EHA/3958/2006	Supresión de la no sujeción y exenciones Acuerdo Estado Español y la Santa Sede.	29-12-06	1

A continuación, se hace referencia a las novedades más significativas de las normas recogidas en el cuadro anterior.

**A) Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad**

Esta Ley modifica la exención relativa a los servicios públicos postales para corregir las distorsiones que provocaba que servicios idénticos prestados por operadores privados quedaran excluidos de la exención. Así, desde el 1 de enero de 2006, la exención sólo se va a aplicar a las prestaciones de servicios y a las entregas de bienes accesorios que constituyen el servicio postal universal y estén reservados al operador al que se encomienda su prestación.

**B) Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006**

En esta Ley se recogen, con efectos de 1 de enero de 2006, dos modificaciones de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

Por una parte, en el artículo 63 se añaden a la aplicación del tipo impositivo del 7 por ciento las operaciones relativas al suministro y recepción de servicios de radiodifusión digital y televisión digital.

Por otra parte, en el artículo 64 se amplía la exención relativa a los arrendamientos de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, a los arrendamientos de aquellos realizados, bien por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda, o bien por sociedades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas previsto en el Impuesto sobre Sociedades.

**C) Ley 3/2006, de 29 de marzo, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adecuar la aplicación de la regla de prorrata a la Sexta directiva europea**

Esta Ley modifica la LIVA para adaptarla a la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005 que declaró contrarias al Derecho comunitario las limitaciones en el derecho a deducir motivadas por la percepción de subvenciones.

Dicha Ley realiza diversas modificaciones en los artículos 102, 104 y 106 de la LIVA, eliminando toda restricción en el derecho a la deducción como consecuencia de la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las ope-

raciones, tanto para los denominados «sujetos pasivos mixtos» como para los denominados «sujetos pasivos puros». En coherencia con lo anterior, también se realizan determinados ajustes técnicos en los artículos 20.dos, 112.dos y 123.uno. A) y C) de la LIVA.

Las modificaciones citadas tienen vigencia desde el día 1 de enero de 2006.

**D) Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias**

Esta Ley regula el incremento de los porcentajes relativos a la compensación que perciben los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido con respecto a aquéllas que se paguen a partir del 1 de enero de 2006.

Estos porcentajes son:

- Del 9 por ciento, para las entregas de productos naturales de explotaciones agrícolas o forestales y para los servicios de carácter accesorio de estas explotaciones.
- Del 7,5 por ciento, para las entregas de productos naturales de explotaciones ganaderas o pesqueras y para los servicios de carácter accesorio de estas explotaciones.

**E) Ley 6/2006, de 24 de abril, de modificación de la Ley 37/1992, para la clarificación del concepto de vehículo destinado al transporte de personas con minusvalía contenido en la misma ley**

En esta Ley se modifican los apartados dos.1.4º y dos.2 del artículo 91 de la LIVA.

Dicha Ley, que entró en vigor el día 26 de abril de 2006, establece como novedad que pasarán a tributar por el IVA al tipo reducido del 4 por ciento las siguientes operaciones:

- a) Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de «los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con minusvalías en silla de ruedas o con movilidad reducida, con independencia de quién sea el conductor de los mismos».
- b) Los servicios de adaptación de los vehículos a motor a que se refiere la letra a) anterior.

**F) Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros privados**

Esta Ley en su disposición adicional octava modifica el artículo 20.uno.16º de la LIVA.

Por una parte, esta modificación establece la exención en las diferentes fases que se pueden presentar para la comercialización de seguros privados y, por otra parte, se amplía el ámbito subjetivo de aplicación de la exención, haciéndola extensiva a los servicios de mediación relativos a las operaciones de seguro con independencia de cual sea la condición del empresario o profesional que los presta, ajustándose la Ley española en este punto a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

**G) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Esta Ley modifica los siguientes aspectos de la normativa reguladora del IVA:

**A) Aclaración del concepto de «autoconsumo de servicios».**

El apartado uno del artículo tercero de la Ley 36/2006 modifica el artículo 12.3º de la LIVA, con el fin de establecer expresamente en este último precepto que las prestaciones de servicios realizadas a título gratuito únicamente están sujetas al IVA, en concepto de «autoconsumo de servicios», cuando sean efectuadas para fines ajenos a los propios de la actividad empresarial o profesional de quien la realiza.

**B) Base imponible en operaciones vinculadas.**

El apartado dos del artículo tercero de la Ley 36/2006 ha modificado el artículo 79.cinco de la LIVA y ha establecido una nueva regla de determinación de la base imponible del IVA para operaciones entre partes vinculadas, que comenzará a ser aplicable a las operaciones en las que el devengo de dicho impuesto se produzca a partir del 1 de diciembre de 2006. Esta modificación supone la transposición a la norma española de lo previsto en el artículo 3, letra b), de la Directiva 2006/69/CE, del Consejo, de 24 de julio de 2006.

Esta nueva regla no será aplicable en todos los casos en que exista vinculación entre las partes que intervienen en una operación, sino que, además de la existencia de tal vinculación, será necesario también que la operación se encuentre en alguno de los tres siguientes casos:

- a) Que se trate de una operación sujeta y no exenta del IVA cuya contraprestación pactada sea inferior a la normal de mercado, y cuyo destinatario no tenga derecho a deducir en su totalidad el IVA que la grava.

- b) Que se trate de una operación cuya contraprestación pactada sea inferior a la normal de mercado y que no genera el derecho a deducir en el IVA al empresario que la realiza, y resulte además que dicho empresario está obligado a aplicar la regla de prorata.
- c) Que se trate de una operación cuya contraprestación pactada sea superior a la normal de mercado y que sí genere el derecho a deducir en el IVA al empresario que la realiza, y resulte además que dicho empresario está obligado a aplicar la regla de prorata.

En tales casos, la base imponible del IVA correspondiente a la operación de que se trate será el valor normal de mercado de la misma, debiendo entenderse por valor normal de mercado «aquel que, para adquirir los bienes o servicios en cuestión en ese mismo momento, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o prestación de servicios, debería pagar en el territorio de aplicación del impuesto en condiciones de libre competencia a un proveedor independiente».

Respecto de las presunciones que se establecen para determinar cuándo se considera que existe vinculación entre las partes, se añaden las siguientes a las que ya existían en la versión anterior del artículo 79.cinco:

- En el supuesto de que una de las partes intervinientes en la operación sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, cuando tal vinculación se deduzca de la normativa reguladora de dichos tributos.
  - Las operaciones realizadas entre una entidad sin fines lucrativos amparada por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, y sus fundadores, asociados, patronos, representantes estatuarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta tercer grado de cualquiera de los anteriores.
  - Las operaciones realizadas entre entidades que sean empresarios o profesionales y sus socios, asociados, miembros o partícipes.
- C) Supuesto de responsabilidad subsidiaria para los casos de existencia de tramas organizadas de fraude en el IVA.

El apartado tres del artículo tercero de la Ley 36/2006 ha añadido un apartado cinco al artículo 87 de la LIVA, con el fin de introducir un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria cuya finalidad es la de luchar contra las tramas de fraude organizado en el IVA, y que será aplicable respecto de las operaciones en las que el devengo del IVA se produzca a partir del día 1 de diciembre de 2006.

Las personas a las que en principio podría alcanzar este nuevo supuesto de responsabilidad son los empresarios o profesionales que sean destinatarios de entregas de bienes sujetas y no exentas del IVA.

Para que tal responsabilidad pueda resultar exigible es necesario además que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el destinatario de la operación que haya de ser declarado responsable hubiera debido razonablemente presumir que el IVA correspondiente a las referidas operaciones no haya sido ni vaya a ser objeto de declaración e ingreso por el empresario que las realiza, considerándose este requisito cumplido cuando dicho destinatario haya satisfecho por los citados bienes un precio notoriamente anómalo. A tal efecto, se entenderá por precio notoriamente anómalo:
  - El que sea sensiblemente inferior al correspondiente a dichos bienes en las condiciones en que se ha realizado la operación o al satisfecho en adquisiciones anteriores de bienes idénticos.
  - El que sea sensiblemente inferior al precio de adquisición de dichos bienes por parte de quien ha efectuado su entrega.
- b) Que la Administración tributaria acredite la existencia de IVA repercutido o que hubiera debido repercutirse con ocasión de las citadas operaciones, sin que el mismo haya sido objeto de declaración e ingreso por parte del sujeto pasivo obligado a ello.

La Administración tributaria podrá probar que existió un precio notoriamente anómalo con la documentación de que disponga, así como con la aportada por el destinatario de la operación, y valorará, cuando sea posible, otras operaciones realizadas en el mismo sector económico que guarden un alto grado de similitud con la analizada, para cuantificar el valor normal de mercado de los bienes existentes en el momento de realización de la operación. No se considerará precio notoriamente anómalo aquel que se justifique por la existencia de factores económicos distintos a la aplicación del IVA.

#### D) Régimen Especial del Grupo de Entidades.

El apartado cinco del artículo tercero de la Ley 36/2006 ha añadido un nuevo capítulo IX (artículos 163 quinquies a 163 nonies) al Título IX de la LIVA, mediante el que se introduce un nuevo régimen especial de tributación por dicho impuesto que será aplicable a los grupos de empresas: el denominado Régimen especial del grupo de entidades.

Este régimen especial será de aplicación en relación con las operaciones cuyo impuesto se devengue a partir del 1 de enero de 2008.



- H) Real Decreto 201/2006, de 17 de febrero, por el que se modifica, para el año 2006, el porcentaje de gastos de difícil justificación en actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se establece el plazo de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Este Real Decreto regula los plazos para ejercitar las renunciaciones y revocaciones relativas a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2006.

#### I) Otras normas reglamentarias

Las Ordenes Ministeriales que han entrado en vigor en este periodo han sido las siguientes:

- Orden EHA/3397/2006, de 26 de octubre, por la que se aprueban los modelos 390 y 392 de declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y el modelo 430 de declaración del Impuesto sobre las Primas de Seguros.
- Orden EHA/3398/2006, de 26 de octubre, por la que se dictan medidas para el impulso y homogeneización de determinados aspectos en relación a la presentación de declaraciones tributarias por vía telemática, se modifican determinadas normas de presentación de los modelos de declaración 182, 184, 188 y 296, y se modifica el modelo de declaración 187, «Declaración informativa de acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y resumen anual de retenciones o ingresos a cuenta en relación con las rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones».
- Orden EHA/3548/2006, de 4 de octubre, por la que se aprueban los modelos, las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones de los Impuestos Especiales de Fabricación y del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se establece la presentación obligatoria por vía telemática del modelo 380 de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones.

La nota común a las Ordenes anteriores es dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 71 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto

1624/1992, de 29 de diciembre, regulando una simplificación de las obligaciones formales para una mejor gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, por la que se establecen el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto General Indirecto Canario.

Esta Orden, que entró en vigor el 29 de diciembre de 2006, recoge la supresión desde el día 1 de enero de 2007 de los supuestos de exención y de no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido relativos a las operaciones amparadas en la Orden de 29 de febrero de 1988, que se deroga por esta Orden que comentamos.

- Orden EHA/3718/2005, de 28 de noviembre, que aprueba los módulos e índices correspondientes al régimen simplificado de dicho tributo aplicable para el año 2006 en cumplimiento de lo previsto en el artículo 42 del Reglamento del IVA. Asimismo, se articulan medidas excepcionales para paliar la subida del precio del gasóleo en el año 2006, de forma que la disposición adicional tercera reduce el porcentaje para determinar las cuotas trimestrales en dicho año en el régimen simplificado del IVA para determinadas actividades agrarias. Por otra parte, la disposición adicional cuarta reduce el porcentaje para el cálculo de la cuota devengada por operaciones corrientes en el régimen simplificado en el IVA para determinadas actividades ganaderas afectadas por crisis sectoriales que condicionan la política de precios y el volumen de operaciones de las explotaciones.
- Orden EHA/493/2006, de 27 de febrero, por la que se modifica la Orden EHA/3718/2005, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2006, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Régimen Especial Simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica para las actividades agrícolas y ganaderas la tabla de amortización de la modalidad simplificada del método de estimación directa.

Esta Orden modifica la disposición adicional tercera de la Orden que desarrolla para el año 2006 este régimen especial, básicamente, en lo que se refiere a las medidas excepcionales para paliar el efecto producido por el precio del gasóleo en el año 2006.

## **3.1.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido**

### **3.1.2.1. Introducción**

Los elementos básicos utilizados para determinar el comportamiento anual del IVA proceden de las propias declaraciones presentadas por los sujetos pasivos del Impuesto.

Dos son los tipos de declaraciones a las que se hace referencia. Por una parte, las «declaraciones-liquidaciones» que periódicamente presentan los contribuyentes mensual o trimestralmente, bien acompañando a los ingresos, bien para la solicitud de devoluciones o bien para los casos de importes pendientes de compensar o las situaciones de inactividad. Por otra parte, las «declaraciones-resumen anuales», si bien sólo constituyen una obligación formal, facilitan sintéticamente y consolidadamente un conjunto de datos referidos a todo el ejercicio.

Las cifras que aquí se recogen se refieren, exclusivamente, a los sujetos que tributan en la Administración del Estado. No se han tomado en consideración, por lo tanto, ni los ingresos efectuados, ni las declaraciones presentadas a las Diputaciones Forales del País Vasco o a la Comunidad Foral de Navarra.

### **3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al ejercicio 2006**

#### **3.1.2.2.1. Recaudación obtenida**

En la recaudación correspondiente al ejercicio económico 2006, se incluye lo obtenido en las declaraciones-liquidaciones presentadas en 2007 referidas al último trimestre del 2006.

La recaudación bruta correspondiente a 2006 se incrementó un 12,58 por ciento respecto al año anterior. Este aumento no se refleja de igual forma en cada uno de sus componentes, ya que disminuyó la recaudación por importaciones en un 10,90 por ciento y aumentado en operaciones interiores un 16,32 por ciento respecto del año anterior. La recaudación derivada de grandes empresas y exportadores se incrementa en un 21,89 por ciento, porcentaje superior al experimentado en pequeñas y medianas empresas, que se sitúa en el 9,07 por ciento.

Siguiendo la tendencia de los últimos años, el crecimiento de la de grandes empresas y exportadores, ha sido superior a la obtenida por pequeñas y medianas empresas.

Para la determinación de la recaudación neta se sigue la metodología de ejercicios anteriores, minorando la recaudación bruta en el importe de las devo-

luciones, tanto las mensuales como las solicitadas en la última declaración correspondiente a 2006.

En lo relativo a las devoluciones, se ha experimentado un incremento del 19,70 por ciento respecto a 2005. Las devoluciones correspondientes a 2006 alcanzaron la cifra de 25.070 millones de euros.

Por todo ello, la recaudación neta en 2006 experimenta un incremento de 9,59 por ciento respecto a 2005, lo que supone el mantenimiento de la tendencia incrementista iniciada en 1994 frente a las disminuciones habidas en años anteriores.

*Cuadro 1.83.1*

### RECAUDACIÓN REALIZADA IVA EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2006 (Millones de euros)

	Importe	% Variación 2006-2005	% Variación 2005-2004
Pequeñas y medianas empresas	28.979	9,07	12,14
Grandes Empresas y Exportadores	42.092	21,89	24,38
<b>Total operaciones interiores</b>	<b>71.071</b>	<b>16,32</b>	<b>18,75</b>
Importaciones	8.651	-10,90	-23,30
<b>Recaudación bruta</b>	<b>79.722</b>	<b>12,58</b>	<b>10,45</b>
Devoluciones	25.070	19,70	6,88
<b>Recaudación líquida</b>	<b>54.652</b>	<b>9,59</b>	<b>12,02</b>

El cuadro 1.83.2 muestra la distribución porcentual de la recaudación bruta y neta entre operaciones interiores e importaciones.

*Cuadro 1.83.2*

### DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LA RECAUDACIÓN REALIZADA. IVA 2005 Y 2006

	2006	2005
Operaciones Interiores	89,15	86,29
Importaciones	10,85	13,71
<b>Recaudación bruta</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
Operaciones Interiores	84,17	80,52
Importaciones	15,83	19,48
<b>Recaudación neta</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

### 3.1.2.2.2. Número de declarantes

En el año 2006 el número de declarantes por IVA, que presentaron declaración-resumen anual fue de 3.380.689, cifra que frente a los 3.242.527 declarantes de 2005 supone un incremento del 4,26 por ciento.

Este incremento global se compone de un aumento del 4,46 por ciento, en el número de declarantes sujetos al Régimen General, mientras que en Régimen Simplificado el incremento fue de un 2,89 por ciento.

El cambio normativo establecido en la Orden de 13 de febrero de 1998 (BOE 14 de febrero), aplicable al ejercicio 1998 y siguientes, alteró algunas características del sistema de módulos (como la deducción de cuotas soportadas de IVA) y supuso un cambio en el sistema de tributación, cuya finalidad fue fomentar el control de este tipo de actividades.

Desde entonces se sigue produciendo un incremento continuado en el número de renunciados a este sistema hasta el año 2001; un 4,84 por ciento de 1999 respecto a 1998, un 6,61 por ciento de 2000 respecto a 1999 y en el año 2001 un 0,31 por ciento respecto al 2000.

A partir del año 2001 el número de renunciados disminuye, siendo esta disminución de un 0,37 por ciento de 2002 respecto a 2001, del 0,87 por ciento de 2003 respecto a 2002, del 1,94 por ciento de 2004 respecto a 2003 del 0,86 por ciento de 2005 respecto a 2004, y del 0,053 por ciento de 2006 respecto a 2005. Esto indica que la tendencia a la baja del número de renunciados a este sistema de los últimos años esta tocando fondo, y tiende a estabilizarse.

*Cuadro 1.84*

### **NÚMERO DE DECLARANTES IVA. EJERCICIO 2006**

<b>Número de declarantes</b>	<b>2006</b>	<b>2005</b>	<b>% Variación</b>
Sujetos pasivos que presentaron declaración resumen anual	3.380.689	3.242.527	4,26
Declarantes de Régimen Ordinario (1)	2.964.240	2.837.736	4,46
Declarantes de Régimen Simplificado (1)	434.104	421.897	2,89

(1) Incluye 17.106 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2005 y 17.655 en el ejercicio 2006.

### 3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por exportadores y otros operadores económicos

Consolidada la transformación experimentada en este ámbito durante 1994, como consecuencia de la modificación introducida en la normativa del impuesto por el Real Decreto 1811/1994, que supuso la inclusión de nuevos sectores en el procedimiento especial de devolución previsto en el artículo 116 de la Ley

37/1992, el número total de devoluciones solicitadas experimentó, en 2006, un incremento del 0,34 por ciento respecto al ejercicio anterior que, en importes, representa un aumento de un 13,10 por ciento.

Como en años precedentes y debido a la mecánica del impuesto, en el mes de diciembre se produce un aumento en el número de solicitudes, situándose en 12.598, y en importe se alcanzó la cifra de 2.890,59 millones de euros, que supone cerca del cuádruple de la solicitada en los meses precedentes, debido a que en el último período de liquidación no existe límite a la devolución, concretándose, además, en ese momento, la solicitud de aquellos que han optado por arrastrar saldos a compensar durante el ejercicio.

El número total de solicitudes de devolución efectuadas por exportadores y otros operadores económicos durante 2006, así como el importe de las mismas, son desglosadas por meses, y se recogen en el siguiente cuadro:

*Cuadro 1.85*

**DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR EXPORTADORES Y  
OTROS OPERADORES ECONÓMICOS. EJERCICIO 2006**  
(Millones de euros)

Mes	Nº de solicitudes	Importe
Enero	11.706	698,69
Febrero	12.129	784,90
Marzo	12.023	854,62
Abril	12.236	761,21
Mayo	12.230	844,51
Junio	12.136	857,43
Julio	11.652	825,16
Agosto	11.193	605,24
Septiembre	11.662	791,94
Octubre	12.049	828,89
Noviembre	11.853	872,91
Diciembre	12.598	2.890,59
<b>TOTAL</b>	<b>143.467</b>	<b>11.616,09</b>

Nota: Incluye Exportadores de Grandes Empresas.

#### 3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas

En el siguiente cuadro se recogen las devoluciones solicitadas a final de ejercicio, durante todos los años de aplicación del impuesto, excluidas las correspondientes a los sujetos pasivos inscritos en el Registro de exportadores y otros operadores económicos.

Cuadro 1.86

**OTRAS DEVOLUCIONES ANUALES SOLICITADAS: GRANDES  
EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS. IVA 1986/2006**  
(Excepto exportadores y otros operadores económicos)

Ejercicio	Número de solicitudes	Importe (millones de euros)	Importe medio (euros)
1986	45.456	696,36	15.319,36
1987	66.165	1.207,30	18.246,73
1988	88.869	1.177,24	13.246,96
1989	85.690	1.442,19	16.830,37
1990	89.247	1.567,27	17.560,99
1991	113.680	1.839,02	16.177,21
1992	126.468	3.078,79	24.344,44
1993	111.925	2.219,63	19.831,44
1994	126.574	2.147,13	16.963,47
1995	128.024	2.466,34	19.264,65
1996	128.175	2.384,06	18.600,03
1997	146.226	3.341,74	22.853,26
1998	148.858	3.700,91	24.862,03
1999	207.851	4.875,70	23.457,69
2000	216.097	6.132,21	28.377,14
2001	204.410	6.445,30	31.531,23
2002	228.041	7.439,93	32.625,40
2003	247.432	8.446,08	34.134,96
2004	273.390	10.038,45	36.718,44
2005	300.149	12.756,19	42.499,53
2006	320.308	15.847,76	49.476,61

El crecimiento sucesivo del número de solicitudes de devolución durante los años de vigencia del impuesto, se ve truncado en 1993 (año en el que por primera vez disminuyen dichas solicitudes anuales de devolución), volviendo a crecer de nuevo en el ejercicio 1994, manteniéndose esta tendencia hasta 1996. Se aprecia un incremento notable en 1997, que ha continuado creciendo en 1998. Durante 1999 este parámetro experimentó un gran incremento (tanto en número como en importe). En 2001, en cambio, se redujo el número de solicitudes de devoluciones presentadas, pero en importe se produjo un incremento. En 2002 se produce un aumento respecto a 2001 del 11,56 por ciento en número y un 15,43 por ciento en importe. En 2003 continúa aumentando tanto en número como en importe respecto a 2002 (8,50 por ciento y 13,52 por ciento respectivamente). En 2004 se ha producido un incremento del 10,49 por ciento en número y del 18,85 por ciento en importe. En el año 2005 el incremento fue del 9,79 por ciento en número y 27,07 por ciento en importe. Por último, en el año 2006 se ha producido un incremento del 6,72 por ciento en número y 24,24 por ciento en importe.

El importe de la devolución media de 2006 se sitúa en 49.476,61 euros y por tanto supone un aumento de 6.977,08 euros respecto a la media del ejercicio 2005.

### 3.1.2.3. *Explotación de la declaración-resumen anual*

La información que se presenta a continuación procede de la explotación de las declaraciones-resumen anuales presentadas por los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los ejercicios 2005 y 2006.

Se ofrecen los datos acumulados de los sujetos pasivos que presentaron las declaraciones resumen- anuales mediante los modelos 390 y 392, específicos para Grandes Empresas.

La presentación de esta declaración es obligatoria para los sujetos pasivos del IVA obligados a la presentación de declaraciones liquidaciones periódicas, para quienes realizan actividades acogidas al régimen general del Impuesto o a cualquier otro de los regímenes especiales del mismo, a excepción del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, y del régimen especial del recargo de equivalencia.

#### 3.1.2.3.1. Distribución del número de declarantes y resultado de la liquidación anual según tramos de base imponible

De la explotación de las declaraciones-resumen anuales presentadas y para los declarantes en régimen general, se deduce la distribución de declaraciones y del resultado de la liquidación anual, por tramos de base imponible, que se recoge en los siguientes cuadros:

*Cuadro 1.87*

### **DISTRIBUCION DEL NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMEN GENERAL. EJERCICIO 2006**

Tramos de base imponible (en euros)	Declaraciones				
	Número	% 2006	% 2006 acum.	% 2005	% 2005 acum.
Sin cuota devengada y negativas	289.110	9,75	9,75	9,05	9,05
0-30.000	1.282.619	43,27	53,02	44,70	53,76
30.001-300.000	948.630	32,00	85,03	31,84	85,59
300.001-6.000.000	409.696	13,82	98,85	13,34	98,93
Más de 6.000.000	34.185	1,15	100,00	1,07	100,00
<b>TOTALES</b>	<b>2.964.240</b>	<b>100,00</b>		<b>100,00</b>	



Cuadro 1.88

**RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN ANUAL  
SEGUN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. EJERCICIO 2006**  
(Millones de euros)

Tramos de base imponible (en euros)	Ingresos				
	Importe	% 2006	% 2006 acum.	% 2005	% 2005 acum.
Sin cuota devengada y negativas	-3.505,07	-8,38	-8,38	-6,83	-6,83
0-30.000	-39,40	-0,09	-8,48	0,33	-6,49
30.001-300.000	2.485,18	5,94	-2,53	6,55	0,06
300.001-6.000.000	10.670,90	25,52	22,99	26,01	26,07
Más de 6.000.000	32.204,35	77,01	100,00	73,93	100,00
<b>TOTALES</b>	<b>41.815,95</b>	<b>100,00</b>		<b>100,00</b>	

En el ejercicio 2006, se produce un aumento en número de declarantes que presentan declaración sin actividad y en todos los tramos de la base imponible.

En importes también se produce un aumento en todos los tramos de la base imponible respecto al ejercicio anterior, exceptuando el tramo de base imponible sin cuota devengada y negativas que comprende un importe negativo de 3.505,07 millones de euros y el tramo de 0-30.000 euros que también disminuye, con un importe negativo de 39,40 millones de euros.

### 3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles según tipo de gravamen

En el cuadro 1.89 se recoge la distribución total de operaciones interiores que han tributado por IVA en 2006. La base imponible correspondiente al total de operaciones interiores se muestra desglosada en los hechos imponibles «entrega de bienes y prestaciones de servicios» y en «adquisiciones intracomunitarias de bienes», en ambas desagregadas por tipos impositivos.

Las bases imponibles computadas en el hecho imponible «entrega de bienes y prestaciones de servicios» incluyen las operaciones gravadas en todas las fases del ciclo de producción y distribución de bienes y servicios, manteniéndose en el año 2006 la composición de las operaciones interiores iniciada en 1993 como consecuencia de las reformas operadas en el impuesto y derivadas de las exigencias marcadas por la Comunidad Europea a raíz de la creación del Mercado Interior, en vigor desde el uno de enero de 1993 y la necesaria desaparición de las fronteras fiscales entre los Estados Miembros. En el año 2006 no se modifican los tipos impositivos existentes en el año anterior.

Cuadro 1.89

**DISTRIBUCIÓN DE BASES IMPONIBLES IVA EJERCICIO 2006**  
**SEGÚN TIPO GRAVAMEN**  
(Millones de euros)

	Importe B.I.	Distribución porcentual
<b>Entrega bienes y prestaciones servicios</b>		
4 por 100	92.570,76	4,74
7 por 100	367.014,98	18,78
16 por 100	1.302.580,85	66,66
<b>Total entrega bienes y prestaciones servicios</b>	<b>1.762.166,59</b>	<b>90,18</b>
<b>Adquisiciones Intracomunitarias de Bienes</b>		
4 por 100	9.746,47	0,50
7 por 100	11.648,75	0,60
16 por 100	140.595,36	7,20
<b>Total adquis. Intracom. de bienes</b>	<b>161.990,58</b>	<b>8,29</b>
IVA devengado por inversión sujeto pasivo	30.240,66	1,55
Modificaciones B.I.	-395,09	-0,02
<b>TOTAL</b>	<b>1.954.002,74</b>	<b>100,00</b>

Como puede observarse, el total de entregas de bienes y prestación de servicios representa un 90,18 por ciento de la base imponible total, las adquisiciones intracomunitarias de bienes el 8,29 por ciento, el IVA devengado por inversión del sujeto pasivo un 1,55 por ciento, y en modificaciones de la base imponible, el resultado es negativo (tanto en la modificación de bases por quiebra y suspensión de pagos como por otros conceptos representando en total un -0.02 por ciento).

### 3.1.2.3.3. Recargo de equivalencia

En el cuadro 1.90 se recogen las magnitudes más relevantes dentro de este régimen especial relativo al comercio minorista, cuando la titularidad corresponde a personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen su actividad en los sectores económicos y cumplan los requisitos del artículo 59 del Reglamento del IVA.

Los datos se ofrecen desglosados en función de los tipos de recargo de equivalencia vigentes durante 2006.

Se han mantenido los tipos en vigor desde enero de 1993, que son del 0,5; 1 y 4 por ciento, a los que se añadió desde el 1 de enero de 1997 el 1,75 por ciento para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco.

Cuadro 1.90

**RECARGO DE EQUIVALENCIA IVA. EJERCICIO 2006**  
(Millones de euros)

Tipo de recargo	Base imponible	Porcentaje respecto base correspondiente		IVA deveng. R. Equivalencia	Porcentaje respecto al IVA devengado total	
		2006	2005		2006	2005
0,5 por 100	12.316,93	13,31	13,20	61,58	9,77	9,30
1 por 100	7.130,30	1,94	2,07	71,30	11,31	11,20
4 por 100	8.850,04	0,68	0,75	354,00	56,14	56,06
1,75 por 100	8.207,98			143,64	22,78	23,44
<b>SUBTOTAL</b>	<b>36.505,25</b>			<b>630,52</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
Modif. Rec. Equiv.	-2,93			0,31		
<b>TOTAL</b>	<b>36.502,32</b>			<b>630,83</b>		

En este cuadro, en la columna denominada «porcentaje respecto a la base correspondiente», se recoge el tanto por ciento que las entregas realizadas con Recargo de Equivalencia a los respectivos tipos de recargo, representan sobre el total de las operaciones que han tributado al 4, 7 y 16 por ciento respectivamente, sin incluir en ese total ni las importaciones, ni las adquisiciones intracomunitarias, ni las realizadas en el ámbito del Régimen Simplificado.

En las dos últimas columnas se recoge el importe de las cuotas devengadas en concepto de Recargo de Equivalencia y el porcentaje que representa el IVA devengado por cada tipo respecto al total IVA devengado por Recargo de Equivalencia, tanto en 2006 como en 2005.

Las cifras del año 2006 reflejan, en términos porcentuales, un ligero aumento con relación a su base de IVA correspondiente al 0,5 por ciento de recargo de equivalencia, en los restantes tipos del 1 y del 4 por ciento se produce una ligera disminución, respecto al ejercicio anterior. Los porcentajes respecto al IVA devengado total por recargo de equivalencia son ligeramente superiores a los del ejercicio anterior, excepto para el tipo del 1,75 por ciento que es algo inferior.

#### 3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones

En el cuadro 1.91 se recogen algunas de las principales magnitudes obtenidas de la explotación de las declaraciones resumen anual correspondientes al ejercicio 2006 presentadas por los sujetos pasivos del IVA, excepto aquellos que están acogidos al régimen simplificado exclusivamente.

La base imponible declarada en 2006 experimenta un incremento del 11,81 por ciento con relación a 2005, en tanto que el incremento del número de declaraciones se sitúa en el 4,46 por ciento.

Esta evolución también se produce a efectos de cuotas, resultando un aumento del 12,44 por ciento respecto del año 2005, algo por encima al incremento de bases, consecuencia del mantenimiento de la estructura impositiva del impuesto, situándose el tipo medio devengado en un 13,62 por ciento.

Cuadro 1.91

**IVA DEVENGADO EN RÉGIMEN GENERAL. EJERCICIO 2006**  
(Millones de euros)

Conceptos	2006	2005	% Tasa variación 06/05*100
1. Nº de declaraciones procesadas (Régimen general)	2.964,24	2.837,74	104,46
2. Base imponible	1.954.002,74	1.747.533,11	111,81
3. IVA devengado con recargo de equivalencia	266.826,20	237.370,77	112,41
4. IVA devengado sin recargo de equivalencia	266.195,36	236.750,16	112,44
5. Tipo medio devengado [(4)/(2)] *100	13,62	13,55	100,56

Cuadro 1.92

**DEDUCCIONES. EJERCICIO 2006**  
(Millones de euros)

Conceptos	2006	Distribución porcentual	
		2006	2005
1. Cuotas soportadas operaciones interiores	191.146,43	85,43	84,71
2. Cuotas satisfechas en importaciones	7.929,36	3,54	4,03
3. Cuotas satisfechas en adq. Intracomunitarias	23.739,76	10,61	10,82
4. Compensaciones régimen especial agric. ganadería y pesca	941,08	0,42	0,44
5. Regularización de inversiones y rectificación de deducciones	-10,50	0,00	-0,01
<b>6. Total deducciones año (1+2+3+4+5)</b>	<b>223.746,13</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
7. Compensación cuotas años anteriores	9.596,29		
<b>8. Total deducciones (6+7)</b>	<b>233.342,42</b>		

El importe total de deducciones en 2006, ha aumentado un 12,86 por ciento, respecto al año anterior, manteniéndose la distribución porcentual por conceptos.

### 3.1.2.3.5. Régimen simplificado

El número de sujetos pasivos del IVA acogidos al régimen simplificado que han presentado declaración-resumen anual, ha aumentado en un 2,89 por ciento respecto al año anterior.

Ultimado en 1995 el proceso de incorporación de nuevos sectores, la Orden de 13 de febrero de 1998 establece una modificación sustancial en el cálculo de las cuotas del régimen simplificado. Aunque esta Orden no alteró los sectores incorporados a dicho régimen, la nueva normativa establece unos controles más rígidos, así como un régimen de incompatibilidad más estricto, lo que provocó un descenso en el censo de contribuyentes acogidos al Sistema de Módulos. No obstante, en los dos últimos años 2005 y 2006 la tendencia es de un aumento del número de contribuyentes acogidos a este sistema.

Así, el aumento del número de contribuyentes al régimen simplificado del año 2006 tiene su reflejo en los ingresos por este concepto, aumentando en un 12,60 por ciento respecto al año anterior. Sin embargo, los resultados del régimen simplificado han aumentado en un 14,47 por ciento respecto a 2005. El valor medio de ingresos por declarante experimenta un aumento del 9,44 por ciento, y el de resultados en «régimen simplificado» el aumento fue del 11,25 por ciento según se observa en los cuadros siguientes.

*Cuadro 1.93*

### **DECLARANTES RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2006**

Conceptos	2006	2005	2006/2005*100
Número de declarantes de régimen simplificado	434.104	421.897	102,89
Porcentaje sobre total de declaraciones	12,84	13,01	98,69

*Cuadro 1.94*

### **INGRESOS RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2006** (Millones de euros)

Ingresos	2006	Media por declarante de la partida		
		2006	2005	2006/2005*100
Ingresos por aplicación módulos	871,59	2.007,80	1.834,69	109,44
RTDO. REG. SIMPLIFICADO	592,15	1.364,07	1.226,14	111,25

### **3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes**

Durante 2006, las declaraciones de importación formalizadas en Documento Único Administrativo completo (DUA) aumentaron con respecto al ejercicio precedente en un 4,33 por ciento, ascendiendo su número a 3.885.022 declaraciones.

Paralelamente, el valor de las importaciones de mercancías procedentes de países no integrantes de la Unión Europea fue de 123.621,52 millones de euros, lo que implica un incremento del 18,50 por ciento respecto al valor CIF de las importaciones producidas en el año 2005. Este aumento es reflejo de la tendencia, ya manifestada en el ejercicio precedente, a la moderación en los precios de los mercados internacionales.

En lo que se refiere a la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación, concepto que comprende tanto el IVA resultante de las operaciones de importación, como de las operaciones asimiladas a la importación, en el ejercicio 2006 alcanzó la cifra de 8.645,07 millones de euros, registrándose una disminución del 10,9 por ciento en relación a la cifra registrada en el ejercicio 2005. Del total recaudado por estos conceptos, el 99,41 por ciento corresponde a la recaudación por IVA a la importación, mientras que el 0,59 por ciento restante corresponde al IVA recaudado por operaciones asimiladas a la importación.

Paralelamente a dicho comportamiento, se ha producido un incremento en los recursos de la Unión Europea de un 9,18 por ciento en aranceles de importación, más de nueve puntos por debajo del incremento de las bases (valor CIF de las mercancías) respecto de 2005.

*Cuadro 1.95*

### **DUA'S VALOR CIF E IVA A LA IMPORTACIÓN. 1995/2006**

Años	Declaraciones de importación	Valor C.I.F. a la importación	Recaudación por I.V.A. Importación y operaciones asimiladas
	Número	Millones de euros	Millones de euros
1995	1.462.054	29.782,88	5.308,30
1996	1.468.704	31.305,70	5.480,55
1997	1.631.532	37.625,61	6.287,21
1998	1.045.023	39.355,31	6.841,72
1999	1.172.942	43.942,33	7.969,68
2000	1.386.624	64.471,96	10.196,15
2001	1.588.899	66.682,33	10.710,33
2002	1.729.263	68.824,57	10.733,82
2003	1.943.522	72.409,92	11.593,98
2004	2.507.298	83.475,22	12.657,92
2005	3.723.705	104.322,84	9.713,25
2006	3.885.022	123.621,52	8.645,07

## 3.2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### 3.2.1. Marco normativo

El marco normativo estatal aplicable al ITP y AJD en el ejercicio 2006 se vio modificado por las disposiciones que entraron en vigor en dicho año y que se presentan de forma esquemática en el cuadro 1.96.

Cuadro 1.96

#### ITP Y AJD: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 30/2005	Actualización de las tarifas aplicables a la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios	30-12-05	65 y D.A. 55 y 56
Ley 17/2006	Exención en ITP y AJD	6-06-06	D.T. 1ª
Ley 35/2006	Disolución sociedades patrimoniales	29-11-06	D.F. 2ª
Ley 36/2006	Exención en ITP y AJD	30-11-06	8º
Orden EHA/4046/ 2005	Precios medios de vehículos de motor y embarcaciones	27-12-05	

Seguidamente se hace referencia a las modificaciones más significativas.

#### A) Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006

Esta Ley actualiza la escala de gravamen aplicable a la rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios, con efectos desde el 1 de enero de 2006.

#### B) Ley 17/2006, de 5 de junio, de la radio y la televisión de titularidad estatal

Se establece que todas las transmisiones patrimoniales, operaciones societarias y actos derivados, directa o indirectamente de la aplicación de las disposiciones transitorias de esta Ley e, incluso, las aportaciones de fondos o ampliaciones de capital, que se ejecuten para la constitución y para el comienzo de la actividad de la Corporación RTVE y las sociedades prestadoras del servicio público, están exentas del ITP y AJD.

- C) **Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio**

Añade en su disposición final segunda una disposición transitoria al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en la que se establece una exención en el ITP y AJD aplicable en la modalidad de operaciones societarias a la disolución de determinadas sociedades patrimoniales, de acuerdo con los requisitos exigidos en dicha disposición.

- D) **Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Modifica, en su artículo octavo, el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, referente a la exención de la transmisión de valores en el ITP y AJD y en el IVA. La nueva regulación pretende mejorar el precepto para que cumpla de forma más eficaz su finalidad cautelar –excluir de la exención la transmisión de valores que encubren la transmisión de bienes inmuebles–, utilizando la experiencia obtenida en la gestión del impuesto por las Comunidades Autónomas en los últimos años.

- E) **Orden EHA/4046/2005, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte**

Esta Orden tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica, para lo que se establecen anualmente tales precios medios de venta que afectan a vehículos de motor y embarcaciones.

### **3.2.2. *Actividad gestora en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados***

Con arreglo a la Ley 21/2002 , de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común, las mismas continúan asumiendo, con el alcance y condiciones fijados en dicha norma y en las respectivas del régimen de cesión, la gestión del ITP y AJD.

Como se refleja en el cuadro 1.97, el número total de autoliquidaciones presentadas fue de 8.113.030 de las que el 53,3 por ciento (4.323.756 lo fue en



Oficinas Gestoras de la CCAA y el resto, el 46,7 por ciento 3.789.274, en las Oficinas Liquidadoras de los Distritos Hipotecarios. En las Oficinas Gestoras el número de autoliquidaciones presentadas disminuyó en un 2,2 por ciento respecto de 2005 (4.419.883), siendo el aumento del 10,6 por ciento en el número de las presentadas en las Oficinas Liquidadoras (3.424.961 en 2005).

Cuadro 1.97

### AUTOLIQUIDACIONES PRESENTADAS. ITP Y AJD 2006

Comunidades	Oficinas gestoras				Oficinas liquidadoras				Total		
	C. V. Vehículos usados		Resto trans. y AJD		C.V. vehículos usados		Resto trans. y AJD		Exentas	Con liquid.	Suma
	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.			
Andalucía	63.801	285.891	245.011	447.829	4.247	19.370	207.867	521.373	520.926	1.274.463	1.795.389
Aragón	7.370	40.181	36.688	57.744	23	142	16.203	48.303	60.284	146.370	206.654
Asturias	9.828	30.216	20.640	40.142	0	0	12.706	44.954	43.174	115.312	158.486
Baleares	12.971	24.383	25.074	54.450	6.951	23.066	30.661	62.259	75.657	164.158	239.815
Canarias	60.834	80.584	41.123	59.002	0	0	67.659	132.424	169.616	272.010	441.626
Cantabria	1.889	18.133	12.693	22.686	0	0	11.350	29.030	25.932	69.849	95.781
Castilla y León	16.194	68.993	65.732	139.718	15	467	28.633	94.755	110.574	303.933	414.507
Castilla-La Mancha	16.871	70.904	36.463	64.001	0	0	41.897	127.992	95.231	262.897	358.128
Cataluña	73.779	79.707	160.711	274.235	68.816	27.813	259.081	544.666	562.387	926.421	1.488.808
Extremadura	25.259	33.507	21.353	47.713	0	0	12.992	36.039	59.604	117.259	176.863
Galicia	19.921	77.679	44.291	74.961	707	5.912	49.549	116.257	114.468	274.809	389.277
Madrid	32.938	105.561	141.135	222.736	18.826	77.290	128.702	217.954	321.601	623.541	945.142
Murcia (*)	54.433	66.065	22.144	109.744	0	0	15.920	54.280	92.497	230.089	322.586
La Rioja	3.947	10.310	10.654	21.123	0	7	4.975	12.186	19.576	43.626	63.202
Valencia	32.922	175.720	80.264	122.905	0	0	188.889	416.066	302.075	714.691	1.016.766
<b>TOTAL</b>	<b>432.957</b>	<b>1.167.834</b>	<b>963.976</b>	<b>1.758.989</b>	<b>99.585</b>	<b>154.067</b>	<b>1.077.084</b>	<b>2.458.538</b>	<b>2.573.602</b>	<b>5.539.428</b>	<b>8.113.030</b>

(\*) Murcia facilita datos referidos a expedientes y no a autoliquidaciones.

En los cuadros 1.98 a 1.100 se ofrecen los datos de gestión en 2006 de las autoliquidaciones del ITP y AJD en total y con su desglose en Oficinas Gestoras y Liquidadoras. El total de autoliquidaciones despachadas ascendió a 7.435.988, el 54,5 por ciento de ellas (4.053.550 en Oficinas Gestoras y el 45,5 por ciento restante 3.382,438 en Oficinas Liquidadoras, representando respecto a 2005 un aumento del 2,5 por ciento.

Las discrepancias entre los datos de pendientes de fin del año anterior en las memorias de 2005 y 2006 en los cuadros 1.98 a 1.100 obedecen al recuento de expedientes realizados a comienzos de ejercicio en algunas Comunidades Autónomas.

Cuadro 1.98

## GESTIÓN TOTAL DE AUTOLIQUIDACIONES. ITP Y AJD 2006

Comunidades	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de las pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entradas en el año	Despachadas en el año		Enviadas a comprobación	Pendientes aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	626.087	1.795.389	1.959.999	461.477	50.709	3.987	406.781	80,9	73,7	2,8
Aragón	129.390	206.654	234.550	101.494	9.037	845	91.612	69,8	78,4	5,2
Asturias	46.799	158.486	151.417	53.868	6.547	31	47.290	73,8	115,1	4,3
Baleares	160.401	239.815	290.761	109.455	413	542	108.500	72,7	68,2	4,5
Canarias	197.490	441.626	407.767	231.349	24.066	4.284	202.999	63,8	117,1	6,8
Cantabria (*)		95.781								
Castilla y León	97.610	414.507	413.996	98.121	34.567	3.050	60.504	80,8	100,5	2,8
Castilla-La Mancha	304.000	358.128	336.978	325.150	64.179	1.700	259.271	50,9	107,0	11,6
Cataluña	469.555	1.488.808	828.441	1.129.922	14.316	4.789	1.110.817	42,3	240,6	16,4
Extremadura	67.244	176.863	172.639	71.468	18.999	706	51.763	70,7	106,3	5,0
Galicia	155.078	389.277	328.326	216.029	19.337	393	196.299	60,3	139,3	7,9
Madrid	422.646	945.142	914.618	453.170	7.889	1.573	443.708	66,9	107,2	5,9
Murcia	744.080	322.586	301.381	765.285	7.349	257	757.679	28,3	102,8	30,5
La Rioja	48.960	63.202	42.122	70.040	11.121	405	58.514	37,6	143,1	20,0
Valencia	447.049	1.016.766	1.052.993	410.822	81.249	4.507	325.066	71,9	91,9	4,7
<b>TOTAL</b>	<b>3.916.389</b>	<b>8.113.030</b>	<b>7.435.988</b>	<b>4.497.650</b>	<b>349.778</b>	<b>27.069</b>	<b>4.120.803</b>	<b>61,8</b>	<b>114,8</b>	<b>7,3</b>

(\*) Cantabria solo ha facilitado datos de autoliquidaciones presentadas. Los datos de Murcia se refieren a expedientes y no a autoliquidaciones.

Cuadro 1.99

## GESTIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES EN OFICINAS GESTORAS DE CCAA. ITP Y AJD 2006

Comunidades	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de las pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entradas en el año	Despachadas en el año		Enviadas a comprobación	Pendientes aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	378.441	1.042.532	1.160.038	260.935	28.023	2.569	230.343	81,6	68,9	2,7
Aragón	112.260	141.983	169.186	85.057	4.326	33	80.698	66,5	75,8	6,0
Asturias	32.300	100.826	98.572	34.554	2.344	13	32.197	74,0	107,0	4,2
Baleares	108.107	116.878	155.443	69.542	126	317	69.099	69,1	64,3	5,4
Canarias	140.851	241.543	250.274	132.120	7.589	560	123.971	65,4	93,8	6,3
Cantabria (*)		55.401								
Castilla y León	69.302	290.637	289.875	70.064	12.685	207	57.172	80,5	101,1	2,9
Castilla-La Mancha	248.396	188.239	184.976	251.659	17.874	337	233.448	42,4	101,3	16,3
Cataluña	397.611	588.432	327.387	658.656	845	64	657.747	33,2	165,7	24,1
Extremadura	19.827	127.832	121.063	26.596	3.169	87	23.340	82,0	134,1	2,6
Galicia	91.579	216.852	185.240	123.191	11.399	150	111.642	60,1	134,5	8,0
Madrid	306.910	502.370	472.041	30.329	2.843	1.013	333.383	94,0	9,9	0,8
Murcia	699.817	252.386	211.783	740.420	1.726	108	738.586	22,2	105,8	42,0
La Rioja	47.794	46.034	25.399	68.429	10.744	0	57.685	27,1	143,2	32,3
Valencia	167.258	411.811	402.273	176.796	5.592	711	170.493	69,5	105,7	5,3
<b>TOTAL</b>	<b>2.820.453</b>	<b>4.323.756</b>	<b>4.053.550</b>	<b>2.728.348</b>	<b>109.285</b>	<b>6.169</b>	<b>2.919.804</b>	<b>56,7</b>	<b>96,7</b>	<b>8,1</b>

(\*) Cantabria solo ha facilitado datos de autoliquidaciones presentadas. Los datos de Murcia se refieren a expedientes y no a autoliquidaciones.

Cuadro 1.100

## GESTIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES EN OFICINAS LIQUIDADORAS\*. ITP Y AJD 2006

Comunidades	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del año	Clasificación de las pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entradas en el año	Despachadas en el año		Enviadas a comprobación	Pendientes aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	247.646	752.857	799.961	200.542	22.686	1.418	176.438	80,0	81,0	3,0
Aragón	17.130	64.671	65.364	16.437	4.711	812	10.914	79,9	96,0	3,0
Asturias	14.499	57.660	52.845	19.314	4.203	18	15.093	73,2	133,2	4,4
Baleares	52.294	122.937	135.318	39.913	287	225	39.401	77,2	76,3	3,5
Canarias	56.639	200.083	157.493	99.229	16.477	3.724	79.028	61,3	175,2	7,6
Cantabria (*)		40.380								
Castilla y León	28.308	123.870	124.121	28.057	21.882	2.843	3.332	81,6	99,1	2,7
Castilla-La Mancha	55.604	169.889	152.002	73.491	46.305	1.363	25.823	67,4	132,2	5,8
Cataluña	71.944	900.376	501.054	471.266	13.471	4.725	453.070	51,5	655,0	11,3
Extremadura	47.417	49.031	51.576	44.872	15.830	619	28.423	53,5	94,6	10,4
Galicia	63.499	172.425	143.086	92.838	7.938	243	84.657	60,6	146,2	7,8
Madrid	115.736	442.772	442.577	115.931	5.046	560	110.325	79,2	100,2	3,1
Murcia	44.263	70.200	89.598	24.865	5.623	149	19.093	78,3	56,2	3,3
La Rioja	1.166	17.168	16.723	1.611	377	405	829	91,2	138,2	1,2
Valencia	279.791	604.955	650.720	234.026	75.657	3.796	154.573	73,5	83,6	4,3
<b>TOTAL</b>	<b>1.095.936</b>	<b>3.789.274</b>	<b>3.382.438</b>	<b>1.462.392</b>	<b>240.493</b>	<b>20.900</b>	<b>1.200.999</b>	<b>69,2</b>	<b>133,4</b>	<b>5,2</b>

(\*) Cantabria solo ha facilitado datos de autoliquidaciones presentadas. Los datos de Murcia se refieren a expedientes y no a autoliquidaciones.

### 3.3. IMPUESTOS ESPECIALES

#### 3.3.1. Marco normativo

El marco normativo aplicable a los IIEE en 2006 se vio modificado por el conjunto de disposiciones que figuran en el cuadro 1.101

Seguidamente se hace alusión a las principales modificaciones introducidas.

#### A) Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006

En el Título VII se articula la participación de las corporaciones locales en los tributos del Estado, tanto en la determinación de su cuantía, como en la forma de hacerla efectiva. Cabe destacar como instrumento la participación, mediante cesión, en la recaudación de determinados impuestos como los impuestos especiales sobre fabricación de alcoholes, sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco.

Cuadro 1.101

**IIIE: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 30/2005	Participación de las corporaciones locales en los tributos del Estado	30-12-05	Título VII
Ley 25/2006	Atribución de mayor capacidad normativa a las Comunidades Autónomas en relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	18-07-06	Capítulo II
Ley 36/2006	Aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal	30-11-06	
Ley 44/2006	Devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas por los agricultores	30-12-06	D.A. 1ª
RD-L 1/2006	Incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco	21-01-06	
RD-L 2/2006	Incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco	11-02-06	
RD-L 10/2006	Incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco	11-11-06	
RD 774/2006	Adaptación del Reglamento de los Impuestos Especiales por la aprobación de la Ley 22/2005	24-06-06	
Orden EHA/4046/2005	Precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte	27-12-05	
Orden EHA/645/2006	Modificación de la Orden de 8 de abril de 1997, por la que se establecen normas sobre lugar, forma, plazos e impresos para la determinación e ingreso de los impuestos especiales de fabricación	9-03-06	
Orden EHA/1017/2006	Establecimiento del sistema de alerta previa en la circulación intracomunitaria de determinados productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación	7-04-06	
Orden EHA/3547/2006	Aprobación del modelo de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas en los regímenes de destilación artesanal y cosechero y modificación de la Orden de 15 de junio de 1995, en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria.	21-11-06	
Orden EHA/3548/2006	Aprobación de los modelos, las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones de los Impuestos Especiales de Fabricación	21-11-06	
Orden EHA/3929/2006	Procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, aprobación de determinado Código de Actividad y del Establecimiento y actualización de la referencia a un código de la nomenclatura combinada	27-12-06	
Orden EHA/3947/2006	Aprobación de los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del Impuesto Especial sobre el Carbón y modificación de la Orden de 15 de junio de 1995	28-12-06	
Orden EHA/3948/2006	Aprobación de los dígitos identificativos de las Oficinas Gestoras y las claves para configurar el Código de Actividad y Establecimiento	28-12-06	

**B) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera**

La II Conferencia de Presidentes de las Comunidades Autónomas abordó la necesidad de proporcionar mayor financiación con el objeto de garantizar una asistencia sanitaria de calidad y concluyó con el acuerdo para adoptar un conjunto de medidas de diversa índole. El subsiguiente Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, celebrado el 13 de septiembre de 2005, aprobó el detalle de dichas medidas, con la especificación del reparto entre Comunidades Autónomas hasta el grado en que la naturaleza de cada una de ellas lo permitía.

Entre el conjunto de medidas acordadas figuraba la atribución de mayor capacidad normativa a las Comunidades Autónomas en relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT).

La presente Ley procede a dar ejecución a estas medidas. Con tal objeto, su Capítulo II introduce las modificaciones oportunas en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

En este sentido, la nueva redacción del artículo 43 incrementa la banda dentro de la cual las Comunidades Autónomas pueden asumir competencias normativas sobre el tipo de gravamen del IEDMT.

En particular, la modificación supone que para las Comunidades Autónomas peninsulares e Islas Baleares, y en relación con los vehículos automóviles de turismo de cilindrada inferior a 1.600 centímetros cúbicos si están equipados con motor de gasolina o de cilindrada inferior a 2.000 centímetros cúbicos si están equipados con motor diesel, el límite superior de la banda pasa del 7,70 al 8,05 por ciento.

En el resto de medios de transporte, este límite pasa del 13,20 al 13,80 por ciento.

Tratándose de Canarias y en relación con los vehículos automóviles de turismo de cilindrada inferior a 1.600 centímetros cúbicos si están equipados con motor de gasolina o de cilindrada inferior a 2.000 centímetros cúbicos si están equipados con motor diesel, el límite superior pasa del 6,60 al 6,90 por ciento. Para los demás medios de transporte, se modifica del 12,10 al 12,65 por ciento.

Se incrementan también los límites superiores de la banda para los supuestos en que los medios de transporte cuya primera matriculación definitiva haya tenido lugar en Canarias, Ceuta y Melilla, sean objeto de importación definitiva en la Península e Islas Baleares dentro del segundo, tercer o cuarto año siguiente a la primera matriculación definitiva.

**C) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

Entre otras, se incluyen aquellas que tratan de erradicar las tramas organizadas de defraudación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT). En este sentido se introducen modificaciones en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para en relación con el IEDMT establecer la necesidad de un visado previo a la matriculación de vehículos usados para comprobar la realidad del valor declarado como base imponible, con lo que se impide que se puedan matricular vehículos, generalmente de gama alta, por precios anormalmente bajos.

También en el IEDMT se establecen medidas tendentes a atajar la elusión del impuesto en la matriculación de embarcaciones de recreo destinadas a un uso puramente particular a través de mecanismos diversos basados en la exención relativa al alquiler de embarcaciones.

Por otra parte, se suprime la exención en el Impuesto sobre Hidrocarburos respecto de hidrocarburos usados (básicamente, aceites lubricantes y similares) que eran reutilizados como combustible de calefacción.

En otro orden de cosas, el Acuerdo de Consejo de Ministros de 21 de octubre de 2005, por el que se desarrollan y aplican distintas medidas relativas al sector del transporte por carretera que se adoptaron en el Acuerdo de Consejo de Ministros de 24 de junio de 2005, para la mejora de las condiciones de transparencia y de competencia en el sector, prevé la definición de las condiciones de aplicación de un gasóleo profesional para su entrada en vigor en el momento en que se proceda a la elevación del tipo impositivo vigente del Impuesto sobre Hidrocarburos aplicable al gasóleo de automoción.

Todo lo anterior ha obligado a modificar la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para introducir un supuesto de devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos respecto del gasóleo de uso profesional.

**D) Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios**

Los acuerdos suscritos en el otoño de 2005 entre los Ministerios de Economía y Hacienda y de Agricultura, Pesca y Alimentación, de un lado, y ciertas organizaciones agrarias, de otro lado, establecían la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos soportado por agricultores y ganaderos siempre que el nivel medio de los precios del gasóleo utilizado en la agricultura y ganade-

ría en el período que discurre del 1 de octubre de 2005 al 30 de septiembre de 2006 excediera el nivel medio alcanzado por dichos precios en el período comprendido entre el 1 de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2005, actualizado por el mismo índice que el aplicable a los precios en origen percibidos por agricultores y ganaderos. En cumplimiento de las premisas anteriores en la disposición adicional primera de la Ley se reconoce el derecho a la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas por los agricultores, en los términos establecidos en los acuerdos.

**E) Real Decreto-Ley 1/2006, de 20 de enero, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco**

El mercado de los cigarrillos viene experimentando una significativa reducción de sus precios, tanto por la aparición de nuevas marcas de precio bajo como por la reducción del precio de otras marcas ya existentes en el mismo. Tal reducción de los precios de venta perjudica a los objetivos en materia de política sanitaria, al tiempo que reduce las expectativas recaudatorias del impuesto.

Todo ello justifica que el Gobierno reaccione ante tal situación procediendo, como así hace a través de este Real Decreto-ley, a un incremento de los tipos impositivos exigibles sobre los cigarrillos con el objeto de atender los objetivos de política fiscal y sanitaria y la lucha contra el tabaquismo, de forma que con efectos de 21 de enero de 2006 el Impuesto sobre las Labores del Tabaco (ILT) se exige conforme a la siguiente tarifa:

- Epígrafe 1. Cigarros y cigarrillos: 13 por ciento.
- Epígrafe 2. Cigarrillos: Están gravados simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:
  - a) Tipo proporcional: 55,95 por ciento.
  - b) Tipo específico: 6,2 euros por cada 1.000 cigarrillos.
- Epígrafe 3. Picadura para liar: 40 por ciento.
- Epígrafe 4. Las demás labores del tabaco: 24 por ciento.

**F) Real Decreto-Ley 2/2006, de 10 de febrero, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, se establece un margen transitorio complementario para los expendedores de tabaco y timbre y se modifica la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco**

Se procede a un nuevo incremento de los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco. Además, dicha medida se refuerza con la introducción de un importe mínimo de percepción que complementa la capacidad

recaudatoria del impuesto a la vez que favorece el incremento del precio de los cigarrillos que presentan unos precios más bajos. Este importe mínimo de percepción se fija respetando lo establecido en el artículo 16.5 de la Directiva 95/59/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 1995, relativa a los impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de labores del tabaco. Al respecto, con efectos de 11 de febrero de 2006 el ILT se exige conforme a la siguiente tarifa:

- Epígrafe 1. Cigarros y cigarrillos: 13,5 por ciento.
- Epígrafe 2. Cigarrillos: Están gravados simultáneamente a los siguientes tipos impositivos, excepto en los casos en que resulte aplicable el epígrafe 5:
  - a) Tipo proporcional: 57 por ciento.
  - b) Tipo específico: 8,20 euros por cada 1.000 cigarrillos.
- Epígrafe 3. Picadura para liar: 41,5 por ciento.
- Epígrafe 4. Las demás labores del tabaco: 25 por ciento.
- Epígrafe 5. Los cigarrillos están gravados al tipo único de 55 euros por cada 1.000 cigarrillos cuando la suma de las cuotas que resultarían de la aplicación de los tipos del epígrafe 2 sea inferior a la cuantía del tipo único establecido en este epígrafe.

**G) Real Decreto-Ley 10/2006, de 10 de noviembre, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco**

Los incrementos de los tipos impositivos efectuados en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco a lo largo del año 2006 no habían sido trasladados a los precios de venta al público de los cigarrillos por sus fabricantes e importadores en la medida esperada, existiendo una fracción significativa del mercado de cigarrillos cuyos precios de venta al público que se encontraban todavía por debajo de los niveles deseables desde la perspectiva sanitaria.

Por ello, este Real Decreto-Ley procede a un incremento del tipo mínimo único exigible respecto de los cigarrillos, que pasa a situarse en 70 euros por mil.

**H) Real Decreto 774/2006, de 23 de junio, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.**

La Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en



el ámbito de la Unión Europea, ha introducido modificaciones en la Ley de Impuestos Especiales que demandan a su vez la adaptación de los correspondientes preceptos del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.

Las materias en que se han producido las modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales son las siguientes:

#### 1. Biocarburantes y biocombustibles

Se modifica el artículo 105 del Reglamento para hacer extensible a los biocombustibles el procedimiento para la aplicación de la exención del artículo 51.3 de la Ley 38/1992.

Se modifica el artículo 108 bis del Reglamento para ampliar a los biocombustibles el procedimiento para la aplicación del tipo impositivo de los biocarburantes y hacer extensible a todos los biocarburantes y biocombustibles el sistema especial de aplicación del tipo impositivo definido en el apartado 4 de este artículo, que hasta ahora estaba reservado para el biocarburante ETBE (etil terbutil eter).

La nueva redacción de los artículos anteriores incluye también la novedad de permitir la mezcla del biocarburante o del biocombustible, fuera del régimen suspensivo en instalaciones de consumo final, sin que por ello pierdan el beneficio fiscal aplicable tanto en el marco del artículo 105 como del artículo 108 bis del Reglamento.

Asimismo, se modifica el artículo 116.2 para establecer porcentajes reglamentarios de pérdidas en relación con los biocarburantes y biocombustibles.

#### 2. Gas natural

Se modifica el artículo 116 bis del Reglamento para hacer extensibles al gas natural un régimen de exención para la fabricación e importación de gas natural que se destine a ser utilizado en usos distintos a los de carburante o combustible.

Por otra parte, se modifican los artículos 11, 13.2, 43, apartados 3, 4 y 7, 108 y 116.2 del Reglamento para adecuar determinadas prescripciones específicas en materia de inscripción y funcionamiento de los depósitos fiscales de gas natural a lo establecido en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, que lo regula.

#### 3. Gas licuado de petróleo

Se modifica el artículo 108 del Reglamento para excluir al gas licuado de petróleo (GLP) de la aplicación del procedimiento de los tipos diferenciados regulado en su apartado 3.

#### 4. Redes de oleoductos y gasoductos

Se modifican los artículos 11, 40.1, 50.9, 51 y 116, para establecer determinadas prescripciones en materia de inscripción, autorización, controles contables, recuento de existencias y porcentajes reglamentarios de pérdidas, de los depósitos fiscales constituidos por redes de oleoductos y gasoductos.

#### 5. Autorización de depósitos fiscales de productos de la tarifa 2ª del Impuesto sobre Hidrocarburos

Se modifican los artículos 11 y 43.3 para aumentar la competitividad de los comercializadores de estos productos que hasta la fecha veían limitada la posibilidad de constituirse como depósito fiscal de hidrocarburos, al no alcanzar el volumen de salidas mínimo exigido en el Reglamento.

#### 6. Vinculación de la periodicidad en la realización de recuentos de existencias al periodo de liquidación

Se modifican los artículos 15.5, 51, apartados 1 y 4, 67.1, 72.A).1, 90.1 y 116.2, de forma que se establece que el periodo mínimo para la realización de recuentos de existencias coincida con el periodo de liquidación del obligado a efectuarlo, y donde se ajusta al periodo de liquidación las bases, antes expresadas en trimestres, para la determinación de los porcentajes reglamentarios de pérdidas, de los diferentes impuestos especiales de fabricación.

#### 7. Marcas fiscales

Se modifican los artículos 19.3 y 26.1 para simplificar, en determinados supuestos, las obligaciones exigidas en la circulación de bebidas derivadas y cigarrillos que incorporan marcas fiscales.

Por otra parte, se modifica el artículo 39 del Reglamento para permitir la acreditación por los particulares del pago del impuesto exclusivamente a través de la precinta de circulación cuando se trate de productos que incorporan tal documento.

#### 8. Coeficiente corrector para evitar la doble contabilización de gasolinas y biocarburantes recuperados en forma de vapor y reintroducidos en fábricas y depósitos fiscales

Se introduce un apartado 7 en el artículo 116 del Reglamento para determinar el porcentaje del coeficiente corrector y el procedimiento que debe seguirse para evitar la doble contabilización y el doble pago del impuesto respecto de la gasolina, bioetanol y biometanol, recuperados.

## 9. Impuesto Especial sobre el Carbón

Se crea un Título III en el Reglamento relativo al Impuesto Especial sobre el Carbón. En este sentido, el artículo 138 regula la inscripción de los establecimientos en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales, el artículo 139 desarrolla el procedimiento de las devoluciones y el artículo 140 desarrolla las normas de gestión concernientes a la liquidación y el pago del Impuesto.

## 10. Otras modificaciones

Las modificaciones introducidas en los artículos 81, apartados 2, 3 y 8, 83.1, 93.1 y 95, apartados 4 y 6, pretenden limitar los supuestos de personación obligatoria de los servicios de Intervención, para asistir a procesos industriales que, en la mayoría de los casos, no constituyen supuestos de riesgo.

La nueva redacción de los artículos 40, apartados 2 y 8, y 42.2 establece una serie de modificaciones en las normas reguladoras de la inscripción y baja de establecimientos en el registro territorial, en relación con las autorizaciones necesarias de los organismos competentes.

Se modifica el artículo 11.2 para actualizar las referencias legislativas en relación con la autorización para constituirse como depósito fiscal de hidrocarburos.

Se modifican determinados porcentajes reglamentarios de pérdidas establecidos en el artículo 116.2 ñ) para aproximar los porcentajes reglamentarios de pérdidas derivadas del almacenamiento de determinados hidrocarburos de la tarifa 1ª del impuesto, a los que ya estaban establecidos en relación con su carga, descarga y transporte.

Se introduce un párrafo en la letra c) del artículo 72.A).1 donde se establece un porcentaje adicional de pérdida admisible de alcohol en la elaboración de productos intermedios sujetos al sistema de crianza bajo velo de flor.

Se modifica el artículo 50.3 para facilitar el cumplimiento de determinadas obligaciones tributarias de carácter formal, ajustando al período de liquidación la obligación de foliado y sellado por la oficina gestora de la contabilidad reglamentaria cuando se lleve por procedimientos informáticos.

Finalmente, cabe indicar que se realiza una serie de modificaciones de carácter técnico en los artículos 44.1 y 50.8.

- I) **Orden EHA/4046/2005, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte.**

El artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, que se ha considerado como idóneo para la comprobación de valores de los medios privados de transporte, aprobándose para cada ejercicio una Orden del Ministerio de Economía y Hacienda en la que se han recogido los precios en el mercado no sólo de los automóviles de turismo, vehículos todo terreno y motocicletas, sino también los de las embarcaciones de recreo.

Esta Orden procede a actualizar, para el año 2006, los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a los mismos.

- J) **Orden EHA/645/2006, de 28 de febrero, por la que se modifica la Orden de 8 de abril de 1997, por la que se establecen normas sobre lugar, forma, plazos e impresos para la determinación e ingreso de los impuestos especiales de fabricación**

La Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español las diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicables a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, modifica el artículo 50.1 de la Ley 39/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

En esta modificación se redondea a dos decimales el tipo impositivo aplicable a los productos comprendidos en los diferentes epígrafes del citado artículo, se establecen nuevos tipos impositivos para el Bioetanol, el Biometanol y el Biodiesel, para el Gas Licuado del Petróleo (GLP), para el gas natural destinado a usos distintos a los de carburante, así como para el destinado al uso como carburante en motores estacionarios, y por otro lado se establece la aplicación de un tipo impositivo mínimo del Impuesto sobre la Electricidad, en función de los usos dados a la electricidad suministrada.

Esta circunstancia, que afecta a los Impuestos Especiales de Fabricación, no se encuentra prevista en la vigente normativa de aplicación, por lo que es preciso cubrir de cara al futuro, de forma general, el vacío que representa la obligación de aplicar tipos impositivos diferenciados dentro de un mismo período de liquidación y la consecuente obligación de presentar declaraciones-liquidaciones separadas comprensivas de las operaciones sujetas, según el momento del devengo de los aludidos impuestos, para el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos pasivos y para una correcta gestión y control de dichos Impuestos.

- K) Orden EHA/1017/2006, de 30 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3798/2005, de 29 de noviembre, por la que establece la declaración previa en la circulación en el ámbito territorial interno del alcohol etílico y se modifica la Orden HAC/2696/2003, de 27 de agosto, por la que se establece el sistema de alerta previa en la circulación intracomunitaria de determinados productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación

La Orden EHA/3798/2005, de 29 de noviembre, por la que se establece la declaración previa en la circulación en el ámbito territorial interno del alcohol etílico y se modifica la Orden HAC/2696/2003, de 27 de agosto, por la que se establece el sistema de alerta previa en la circulación intracomunitaria de determinados productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, dispuso que las personas que expidan los productos definidos en el artículo primero deben enviar una copia del documento de acompañamiento a la Administración Tributaria, como mínimo dos horas antes de la circulación.

Para la fijación del plazo límite de presentación, se utilizaron los mismos criterios que en la Orden HAC/2696/2003, de 27 de agosto, por la que se establece el sistema de alerta previa en la circulación intracomunitaria de determinados productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación.

Ahora bien, así como en la circulación intracomunitaria la eficacia del sistema de alerta previa como instrumento de lucha contra el fraude requiere que el Estado miembro de destino tenga conocimiento del envío de los productos sujetos a impuestos especiales antes de la salida, para poder realizar los controles y comprobaciones que considere necesarios, por lo que la Orden HAC/2696/2003, de 27 de agosto, dispuso la presentación telemática por Internet de los datos correspondientes al documento de acompañamiento, como mínimo dos horas antes del inicio de la circulación, en la circulación interna existe una identidad entre Estado miembro de expedición y de destino.

Este hecho, junto con la experiencia adquirida en la gestión del sistema de declaración previa establecido en la Orden EHA/3798/2005, ha puesto de manifiesto que para que la Agencia Tributaria pueda realizar los controles y adoptar las medidas que considere necesarias, es suficiente con tener conocimiento del envío antes de la salida de la expedición.

- L) Orden EHA/3547/2006, de 4 de octubre, por el que se aprueba el modelo de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas en los regímenes de destilación artesanal y cosechero y se establecen las condiciones generales de su presentación, y se modifica la Orden de 15 de junio de 1995, en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria

Los artículos 40 y 41 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, establecen unos sistemas simplificados para el Impuesto sobre el

Alcohol y Bebidas Derivadas denominados régimen de destilación artesanal y régimen de cosechero. La liquidación y pago del Impuesto Especial devengado en la fabricación de bebidas derivadas por los destiladores artesanales se realiza en la declaración-liquidación modelo 563 aprobada para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas. La particularidad de estos regímenes en cuanto a periodos impositivos, devengo y tipos aplicables aconseja aprobar un modelo de declaración-liquidación específico para determinar e ingresar el impuesto correspondiente a las bebidas derivadas obtenidas.

La creciente utilización de la tecnología asociada a Internet y la generalización de su uso en las relaciones con la Agencia Tributaria, ha venido acompañada de un conjunto de medidas para posibilitar la presentación telemática de las declaraciones en representación de los obligados tributarios. Por ello se considera favorable el posibilitar la presentación telemática por Internet, tanto por medio de los propios obligados tributarios, como en su representación a través de los medios de colaboración social, del nuevo modelo de declaración-liquidación.

Por todo ello se aprueba el modelo 559 de declaración-liquidación para la determinación e ingreso de la deuda tributaria correspondiente a las Tarifas primera y segunda del régimen de destilación artesanal a las que se refiere el artículo 40.2 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, para las bebidas derivadas obtenidas en los regímenes de destilación artesanal y cosechero.

**M) Orden EHA/3548/2006, de 4 de octubre, por la que se aprueban los modelos, las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones de los Impuestos Especiales de Fabricación y del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se establece la presentación obligatoria por vía telemática del modelo 380 de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones**

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su artículo 96 establece que la Administración Tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, señalando a su vez, que cuando sea compatible con los medios técnicos de que disponga, los ciudadanos podrán relacionarse con ella para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de dichas técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento.

La generalización en el uso de Internet en las relaciones con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ha venido acompañada de un conjunto de medidas para posibilitar la presentación telemática de las declaraciones en representación de los obligados tributarios.

Por otro lado, la citada Ley 22/2005, de 18 de noviembre, modifica el artículo 64 quáter de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, estableciendo junto a la base tributaria y tipo impositivo porcentual vigentes, tipos impositivos mínimos diferenciados, aplicables sobre nuevas bases tributarias.

En consecuencia, se hace preciso que el Modelo 560 de declaración-liquidación para la determinación e ingreso del Impuesto sobre la Electricidad, haga posible la configuración de las nuevas bases tributarias y tipos impositivos aplicables por este impuesto.

Igualmente, resulta aconsejable extender la obligatoriedad de la exclusiva presentación telemática por Internet a las declaraciones de operaciones y a las solicitudes de devolución de productos sujetos a Impuestos Especiales de Fabricación. En lo que se refiere a las declaraciones de trabajo y partes de incidencias y resultados en operaciones de fabricación de productos sujetos a Impuestos Especiales, la presentación por medios telemáticos, queda reducida a su presentación por Internet y se adecua el plazo de presentación del parte de fabricación al resto de los documentos de control de fabricación. Todo ello por las características de la información contenida en todos los documentos mencionados y su incidencia en las cuotas devengadas y liquidadas en las declaraciones-liquidaciones.

**N) Orden EHA/3929/2006, de 21 de diciembre, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de la cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, se aprueba determinado Código de Actividad y del Establecimiento, y se actualiza la referencia a un código de la nomenclatura combinada contenida en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales**

El artículo cuarto de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la prevención del fraude fiscal, que modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, introduce en ésta un nuevo artículo 52 bis en el que se reconoce el derecho a la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfecho o soportado respecto del gasóleo de uso general que haya sido utilizado como carburante en el motor de los vehículos mencionados en dicho artículo. Por otra parte, en el artículo 52 bis.7 se prevé que el procedimiento para la práctica de dicha devolución se establecerá por el Ministro de Economía y Hacienda.

En consecuencia, para hacer factible la devolución parcial, entre otros, del Impuesto sobre Hidrocarburos, a los diferentes titulares de los vehículos que

han soportado dichos impuestos por el consumo del gasóleo, es necesario establecer el correspondiente procedimiento para la práctica de estas devoluciones.

Dentro del mencionado procedimiento y para un efectivo control de las adquisiciones de gasóleo realizadas por los titulares de las instalaciones de consumo propio y de los suministros realizados en las mismas a los vehículos autorizados, resulta necesario proceder a la inscripción de dichas instalaciones en el registro a que se refiere el artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales y, consecuentemente, a crear la correspondiente clave de actividad.

La modificación del Reglamento 2658/87 trae consigo un cambio de los códigos incluidos en las partidas 38 23 y 38 24 y conlleva la necesidad de modificar los correspondientes códigos de la nomenclatura arancelaria y estadística recogidos en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, a los que se vincula el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, de acuerdo con lo establecido en las Directivas Comunitarias relativas a la armonización de los impuestos especiales. A tal fin, el artículo 18.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, habilita al Ministro de Economía y Hacienda para que proceda a la actualización formal de las referencias efectuadas en los códigos NC en el texto de dicha Ley si se produjeran variaciones en la estructura de la nomenclatura combinada.

**Ñ) Orden EHA/3947/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del Impuesto Especial sobre el Carbón y se modifica la Orden de 15 de junio de 1995 en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria**

La referida Ley 22/2005, de 18 de noviembre, añade un Título III en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales, en el que se regula el Impuesto Especial sobre el Carbón.

En el artículo 86.1 de la citada Ley de Impuestos Especiales se prevé, entre las normas de gestión del citado impuesto, que los sujetos pasivos estarán obligados a presentar trimestralmente una declaración-liquidación comprensiva de las cuotas devengadas, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria. A su vez, en el apartado 2 del mismo artículo se impone la obligación a los sujetos pasivos del Impuesto Especial sobre el Carbón de presentar una declaración resumen anual de las operaciones realizadas, en relación con los productos comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto. A este fin, en el artículo 86.3 de la Ley de Impuestos Especiales se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para establecer los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación de las citadas declaraciones.



Siguiendo la línea marcada para la presentación telemática de las declaraciones a presentar por los obligados tributarios por los Impuestos Especiales, junto con la necesidad de establecer un adecuado control de las declaraciones-liquidaciones y de las declaraciones resumen anual de operaciones realizadas por el Impuesto Especial sobre el Carbón, aconseja establecer de forma obligatoria la presentación telemática de las declaraciones liquidaciones y de la citada declaración resumen anual de las operaciones realizadas por los sujetos pasivos de dicho impuesto.

Para facilitar la medida anteriormente expuesta, se establece la posibilidad de presentar dichas declaraciones en nombre de terceros.

Por otra parte, para conseguir una mayor agilidad en la gestión del impuesto, es preciso dotar al procedimiento que se establece para la presentación de la declaración-liquidación del Impuesto Especial sobre el Carbón, del mismo régimen formal previsto en la Orden de 15 de junio de 1995, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, en la redacción dada al mismo por el Real Decreto 448/1995, de 24 de marzo, en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria.

- O) Orden EHA/3948/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los dígitos identificativos de las Oficinas Gestoras y las claves para configurar el Código de Actividad y Establecimiento (C.A.E) que identifica la actividad desarrollada en relación con los impuestos especiales de fabricación**

Una vez más se hace preciso aprobar nuevas claves de actividad en el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos, como consecuencia de la publicación de la citada Ley 22/2005, de 18 de noviembre, que modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, incluyendo el gas natural en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, lo que comporta la sujeción del gas natural a las normas de gestión previstas reglamentariamente para el resto de los productos objeto de dicho impuesto y exige que los obligados tributarios deban inscribir los establecimientos relativos al gas natural en las oficinas gestoras de Impuestos Especiales, a tenor de lo dispuesto en el artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

La necesidad de aprobación de las nuevas claves a que se ha hecho referencia, junto a la dispersión de las normas que, como se ha señalado, regulan el tratamiento y la asignación de las claves de actividad de los distintos establecimientos que deben inscribirse en los registros territoriales de las oficinas gestoras de Impuestos Especiales, aconsejan refundir todas ellas en una sola disposición.

### **3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales**

La recaudación por IIEE desde el año 2002 viene estando afectada por la repercusión del nuevo acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica, desarrollado por la Ley 21/2001, de 27 de diciembre. Conviene recordar que el alcance de la cesión a las CCAA de régimen común tiene carácter parcial en el caso de los impuestos especiales de fabricación, limitándose al 40 por ciento de la recaudación líquida, excepto en el impuesto sobre la electricidad, y tiene carácter total en este último impuesto así como en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) y en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos (IVMDH). También, y a partir del año 2004, con la Ley 61/2003, de Presupuestos Generales del Estado, se continúa con el proceso de descentralización territorial y se amplía la cesión de estos tributos a las Corporaciones Locales (CCLL), en concreto a los Impuestos sobre el alcohol y bebidas alcohólicas, hidrocarburos y labores del tabaco y su alcance se sitúa entre el 2,0454 por ciento y el 1,2044 por ciento, según se trate de grandes municipios/capital de provincia o comunidad autónoma o del resto de municipios (Artº 112 o 125 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales – RDL 2/2004).

Los importes transferidos en concepto de entregas a cuenta de la participación de las Administraciones Territoriales (AATT) en estos impuestos han figurado como anticipos extrapresupuestarios, sin reflejo en los ingresos presupuestarios, y han alcanzado en 2006 la cifra de 8.376,8 millones de euros, un 3,5 por ciento más que en 2005, de los que 258 millones corresponden a las CCLL, a los que hay que sumar la recaudación líquida del IEDMT, cedida en su totalidad desde el mes de julio de 2002, con efectos desde primero de enero, que se ha situado en 1.989,4 millones, un 12,3 por ciento superior a la registrada el año anterior.

Con el fin de mantener un criterio homogéneo para no desvirtuar la evolución de las recaudaciones líquidas por estos impuestos de años anteriores, se ha optado por incluir en los datos de los cinco últimos el importe de las entregas a cuenta de las participaciones del nuevo sistema de financiación de AATT.

La recaudación líquida por Impuestos Especiales en 2006, antes de descontar la participación de las AATT e incluyendo la recaudación por el IEDMT, se ha situado en 20.593,1 millones de euros, un 4,1 por ciento superior a la registrada el año anterior. Comparando las cifras de recaudación en 2006 con las alcanzadas en 2005, se observa que la recaudación por Impuestos Especiales ha mantenido prácticamente un buen tono de crecimiento, similar al registrado el año anterior, en buena parte justificado por los incrementos sucesivos de tipos impositivos durante el año 2005 y principios de 2006.

En efecto, la recaudación de 2006 ha estado afectada fundamentalmente por la segunda elevación de tipos impositivos que se produce en el año 2005 (modificaciones introducidas por el RD- Ley 12/2005, de 16 de septiembre, de medi-

das urgentes de financiación sanitaria), tanto en los impuestos sobre alcoholes y bebidas alcohólicas que se elevan un 10 por ciento como en el correspondiente al conjunto de las labores del tabaco que incrementan el tipo específico de los cigarrillos un 5,3 por ciento y en casi un 1,8 por ciento el tipo proporcional.

La falta de traslado a precios de la nueva fiscalidad dificulta la consecución de los objetivos fiscal y sanitario perseguidos, por lo que se vuelven a incrementar los tipos mediante el RD-Ley 2/2006, de 10 de febrero, fijándolos en el 57 por ciento ad valorem y en 8,20 euros por 1.000 cigarrillos. Además, se establece un tipo mínimo de 55 euros por 1.000 cigarrillos (cuota global única a aplicar cuando la suma de las cuotas derivadas del tipo proporcional y específico resulte inferior a dicha cantidad). Posteriormente, el Real Decreto-Ley 10/2006 modifica el tipo impositivo mínimo de los cigarrillos y lo eleva hasta los 70 euros por 1.000 cigarrillos, a partir del 11 de noviembre de 2006.

Por el contrario, los tipos en el Impuesto sobre Hidrocarburos han continuado inalterados como ya viene siendo habitual desde el año 1999, por lo que en este último caso, en principio, el incremento de recaudación se justifica por el aumento de salidas a consumo de los productos objeto de este impuesto.

En efecto, el consumo conjunto de gasolinas y gasóleos, prácticamente responsable del 99,8 por ciento de la recaudación por el Impuesto sobre Hidrocarburos, ha aumentado tan solo un 2,2 por ciento en el período anual móvil que ha finalizado en el mes de noviembre, frente al 1,04 por ciento registrado el año anterior. El consumo de cigarrillos, responsable a su vez del 98,2 por ciento de la recaudación por el conjunto de las labores del tabaco, se ha reducido en un 5,2 por ciento si se mide en unidades físicas y en un 5,2 por ciento si se mide en valor, en el mismo periodo devengado anterior. El consumo de bebidas derivadas correspondiente al período anual móvil que ha finalizado en el mes de septiembre, que va a justificar la recaudación anual de 2006 por este impuesto, ha disminuido un 9,6 por ciento; por el contrario, los consumos de cerveza y de productos intermedios, en análogo periodo, han aumentado en un 3,4 por ciento y 2,8 por ciento, respectivamente.

El consumo de energía eléctrica facturada ha aumentado un 7,5 por ciento, lo que unido al incremento del 6,2 por ciento del precio medio del kwh justifica el crecimiento del 13,8 por ciento registrado en la recaudación del Impuesto sobre la electricidad.

El número de matriculaciones de vehículos sujetos y no exentos del IEDMT durante el año 2006 ha tenido un crecimiento muy inferior al registrado en años anteriores, tan solo del 1,2 por ciento, que, conjuntamente con los incrementos del 10,9 por ciento que han experimentado las bases medias ponderadas del IEDMT como consecuencia de modificaciones en la estructura de la demanda hacia modelos más caros y de mayor cilindrada, ha permitido que la recaudación del mismo registre la extraordinaria tasa de crecimiento del 12,3 por ciento respecto del año anterior.

La cifra de recaudación líquida alcanzada continúa manteniendo a los Impuestos Especiales en el ejercicio 2006 como el cuarto concepto impositivo de nuestro sistema tributario en orden de magnitud, tras el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Sociedades.

Por subconceptos, el impuesto más relevante continúa siendo el correspondiente a hidrocarburos, cuyo montante se elevó en el año 2006 a 10.413,1 millones de euros, lo que representa un incremento del 2 por ciento respecto a 2005, y supone el 50,6 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales, con una pérdida de 1,2 puntos porcentuales con respecto al ejercicio anterior, debido, en buena parte, al ya mencionado menor ritmo de crecimiento registrado en el consumo y también, aunque en mucha menor medida, un 0,5 por ciento, al continuado goteo que se viene apreciando de sustitución de gasolinas por gasóleo como carburante y, dentro de aquellas, de gasolinas sin plomo aditivadas de 97 l.O por gasolinas de 95 l.O., consecuencia del envejecimiento del parque de vehículos utilitarios de las mismas y de los incentivos puestos en marcha para su desguace.

Los ingresos líquidos derivados del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, en 2006, representaron el 29,1 por ciento de la recaudación total por IIEE, frente al 29,4 por ciento del año anterior, alcanzando la cifra de 5.999,6 millones de euros, lo que ha supuesto un aumento de la recaudación del 3,6 por ciento. Este incremento de recaudación es el resultado conjunto de la modificación de tres variables: la evolución de la cantidad de labores del tabaco salidas a consumo (descenso del 5,2 por ciento con respecto al año anterior); el incremento experimentado por los tipos impositivos en el ejercicio 2006 y las modificaciones registradas en la estructura de consumo -se detecta una clara tendencia a la adquisición de labores del tabaco de precios más baratas, conforme han ido produciéndose las sucesivas elevaciones de precios por parte de fabricantes e importadores-. El efecto conjunto de todas estas variables se ha traducido en un incremento del 9,75 por ciento de la cuota de impuestos especiales por cada cajetilla de cigarrillos puesta a consumo.

La cuantía líquida recaudada por los impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas y sobre Productos Intermedios, ha ascendido a 917,7 y 20,6 millones de euros, con unas tasas de variación del 2,1 por ciento y del 14,1 por ciento respectivamente, representando en su conjunto el 4,6 por ciento de la recaudación total por IIEE.

Por último, en el marco de los Impuestos Especiales de Fabricación, los ingresos del Impuesto sobre la Electricidad y del Impuesto sobre la Cerveza, han ascendido a 973,3 y 279,5 millones de euros, respectivamente, con incrementos del 13,9 por ciento en el caso del Impuesto sobre la Electricidad y del 14,9 por ciento en el Impuesto sobre la Cerveza en relación con las cifras registradas por dichos conceptos impositivos en el año 2005. El incremento registrado en la recaudación líquida por el Impuesto Especial sobre la Electricidad se

ha debido, como anteriormente se ha comentado, al aumento del consumo facturado y al incremento medio del precio medio del kw/h facturado. En lo que respecta al Impuesto Especial sobre la Cerveza, el incremento viene justificado por el aumento del 3,4 por ciento del consumo y por una elevación del 10,2 por ciento en el tipo impositivo medio ponderado. La recaudación de estos dos impuestos representó el 4,7 por ciento y el 1,4 por ciento, respectivamente, de la recaudación total por IIEE.

Cuadro 1.102

**EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ESPECIALES E IVMDH (1)**  
(Miles de millones de euros)

	1998	1999	2000	2002	2003	2004	2005	2006	%Var06/05
<b>TOTAL IMPUESTOS ESPECIALES:</b>	<b>14,42</b>	<b>15,48</b>	<b>16,11</b>	<b>17,35</b>	<b>18,20</b>	<b>19,04</b>	<b>19,79</b>	<b>20,59</b>	<b>4,05</b>
<b>A. De fabricación:</b>	<b>13,47</b>	<b>14,27</b>	<b>14,88</b>	<b>16,12</b>	<b>16,85</b>	<b>17,51</b>	<b>18,02</b>	<b>18,60</b>	<b>3,25</b>
- Hidrocarburos	8,40	8,95	9,08	9,51	9,79	10,12	10,21	10,41	1,98
- Labores del Tabaco	3,68	3,81	4,19	4,88	5,24	5,49	5,79	6,00	3,58
- Alcohol y Bebidas Derivadas	0,69	0,72	0,75	0,81	0,81	0,84	0,90	0,92	2,06
- Productos Intermedios	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	14,12
- Electricidad (2)	0,51	0,60	0,65	0,69	0,76	0,81	0,85	0,97	13,85
- Cerveza.	0,18	0,18	0,19	0,21	0,23	0,23	0,24	0,28	14,92
<b>B. Sobre Determinados Medios de Transporte (3)</b>	<b>0,94</b>	<b>1,20</b>	<b>1,23</b>	<b>1,23</b>	<b>1,34</b>	<b>1,52</b>	<b>1,77</b>	<b>1,99</b>	<b>12,25</b>
<b>IMPUESTO VENTAS MINORISTAS D. HIDROCARBUROS</b>				<b>0,58</b>	<b>0,85</b>	<b>0,94</b>	<b>1,10</b>	<b>1,22</b>	<b>10,30</b>

(1) Impuesto Ventas Minoristas sobre Determinados Hidrocarburos implantado en 2002.

(2) Implantado en el ejercicio 1998.

(3) Incluye la recaudación correspondiente a Canarias

En definitiva, el conjunto de los Impuestos Especiales de Fabricación supuso un total de 18.603,7 millones de euros, registrándose una elevación interanual del 3,25 por ciento y pasando a representar el 90,4 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales.

Por su parte, y en relación con el único Impuesto Especial que no es de fabricación, el IEDMT, cabe indicar que en 2006 su recaudación, cedida en su integridad a las CCAA, ascendió a 1.989,4 millones de euros, con un incremento de 12,3 por ciento con respecto al ejercicio anterior.

En lo que se refiere al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, tributo estatal de naturaleza indirecta implantado en 2002 y cedido en su totalidad a las CCAA, la recaudación líquida en 2006 ascendió a 1.217,3 millones de euros, un 10,3 por ciento superior a la registrada el año

anterior. La causa de este incremento se debe, en gran parte, al incremento extraordinario del tipo medio del tramo autonómico como consecuencia de la implantación de éstos en las Comunidades de Castilla-La Mancha y Valenciana desde principios de año y que justifica por sí solo un 8,6 por ciento del incremento registrado; el resto, un 1,8 por ciento, se debe a un incremento del 0,5 por ciento en el consumo/bases imponibles y a un 0,7 por ciento en la modificación de la estructura de la demanda.

### 3.4. GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS

#### 3.4.1. Marco normativo

##### 3.4.1.1. Normativa de la Unión Europea

Las disposiciones de la UE que modificaron el marco normativo en 2006 de los gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías figuran de forma esquemática en el cuadro 1.103.

Cuadro 1.103

#### GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA DE LA UE: DISPOSICIONES QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Decisión 2006/54/CE del Consejo, de 30 de enero de 2006	Principios, prioridades y condiciones de la Asociación Europea con Albania.	DO L 35/07-02-2006
Decisión 2006/55/CE del Consejo, de 30 de enero de 2006	Principios, prioridades y condiciones de la Asociación Europea con Bosnia y Herzegovina.	DO L 35/07-02-2006
Decisión 2006/56/CE del Consejo, de 30 de enero de 2006	Principios, prioridades y condiciones de la Asociación Europea con Serbia y Montenegro incluido Kosovo.	DO L 35/07-02-2006
Decisión 2006/57/CE del Consejo, de 30 de enero de 2006	Principios, prioridades y condiciones de la Asociación Europea con la Antigua República Yugoslava de Macedonia.	DO L 35/07-02-2006
Decisión 2006/356/CE del Consejo, de 14 de febrero de 2006	Acuerdo Euromediterráneo de Asociación entre la Comunidad Europea y la República Libanesa.	DO L 143/30-05-2006
Decisión 2006/580/CE del Consejo, de 12 de junio de 2006	Acuerdo interino sobre comercio y asuntos comerciales entre la Comunidad Europea y la República de Albania.	DO L 239/01-09-2006

(continúa)

Cuadro 1.103 (Continuación)

**GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS.  
NORMATIVA DE LA UE: DISPOSICIONES QUE ENTRARON  
EN VIGOR EN 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Directiva 2006/79/CE del Consejo, de 5 de octubre de 2006	Franquicias aplicables a la importación de mercancías objeto de pequeños envíos sin carácter comercial provenientes de terceros países.	DO L 286/17-10-2006
Reglamento (CE) nº 1719/2005 de la Comisión, de 27 de octubre de 2005	Nomenclatura arancelaria y estadística y Arancel aduanero común.	DO L 286/28-10-2005
Reglamento (CE) nº 35/2006 de la Comisión, de 11 de enero de 2006	Importaciones de productos textiles originarios de países terceros.	DO L 7/12-01-2006
Reglamento (CE) nº 247/2006 del Consejo, de 30 de enero de 2006	Medidas específicas en el sector agrícola en favor de las regiones ultraperiféricas de la Unión.	DO L 42/14-02-2006
Reglamento (CE) nº 215/2006 de la Comisión, de 8 de febrero de 2006	Disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo.	DO L 38/09-02-2006
Reglamento (CE) nº 394/2006 del Consejo, de 27 de febrero de 2006	Exportaciones de productos y tecnología de doble uso.	DO L 74/13-03-2006
Reglamento (CE) nº 402/2006 de la Comisión, de 8 de marzo de 2006	Disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo.	DO L 70/09-03-2006
Reglamento (CE) nº 605/2006 de la Comisión, de 19 de abril de 2006	«Suspensión de la introducción en la Comunidad de especímenes de determinadas especies de fauna y flora silvestres».	DO L 107/20-04-2006
Reglamento (CE) nº 865/2006 de la Comisión, de 4 de mayo de 2006	Protección de especies de la fauna y flora silvestres mediante el control de su comercio.	DO L 166/19-06-2006
Reglamento (CE) nº 1486/2006 de la Comisión, de 5 de octubre de 2006	Sistema de certificación del proceso de Kimberley para el comercio internacional de diamantes en bruto.	DO L 278/10-10-2006
Reglamento (CE) nº 1636/2006 de la Comisión, de 6 de noviembre de 2006	Sistema de certificación del proceso de Kimberley para el comercio internacional de diamantes en bruto.	DO L 306/07-11-2006
Reglamento (CE) 1875/2006 de la comisión, de 18 de diciembre de 2006	Disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo.	DO L 360/19-12-2006

En los subapartados que siguen se hace referencia al contenido más significativo de las disposiciones comunitarias de mayor relevancia citadas en el cuadro anterior, diferenciando las de carácter general de las relativas al Código aduanero y a la Nomenclatura arancelaria.

#### 3.4.1.1.1. General

El Consejo Europeo de Salónica de 19 y 20 de junio de 2003 respaldó la introducción de las Asociaciones Europeas como instrumento para plasmar la perspectiva europea de los países de los Balcanes Occidentales en el marco del Proceso de Estabilización y Asociación. El proceso de Estabilización y Asociación constituye el marco en el que se inscribe el camino de los países de los Balcanes Occidentales hacia su futura adhesión.

Siguiendo con la estrategia de la Unión Europea para la adhesión de nuevos Estados miembros, mediante sendas Decisiones del Consejo, de 30 de enero de 2006, se establecen los principios, prioridades condiciones de las Asociaciones Europeas con Albania, Bosnia-Herzegovina, Serbia y Montenegro, incluido Kosovo, y Macedonia.

Las prioridades enumeradas en esta Asociación Europea se seleccionaron en función de una evaluación realista de los objetivos que estos dos países podrían alcanzar o de los progresos que podrían realizar durante los próximos años. Teniendo en cuenta los costes considerables que implica el cumplimiento del acervo comunitario, así como de la complejidad de los requisitos fijados por la Unión Europea en determinados ámbitos comunitarios, estas Asociaciones no incluyen, en esta fase, todos los objetivos que se consideran relevantes. En el marco de futuras Asociaciones, se incorporarán prioridades adicionales en función de lo progresos realizados. Las principales prioridades se agrupan en prioridades políticas, democracia y estado de derecho, derechos humanos y protección de las minorías, cuestiones regionales, criterios económicos y normas europeas.

Es de destacar también, en es este apartado, la Decisión del Consejo, de 12 de junio de 2006, relativa a la firma y celebración del Acuerdo interino sobre comercio y asuntos comerciales entre la Comunidad Europea, por una parte, y la República de Albania, por otra. Las disposiciones comerciales que contiene el Acuerdo tiene como finalidad aplicar tan rápidamente como sea posible las disposiciones del Acuerdo de Estabilización y Asociación sobre comercio y asuntos comerciales con el objetivo, previsto en el Acuerdo de Estabilización y Asociación, de establecer una relación estrecha y duradera basada en la reciprocidad y el interés mutuo, para que Albania pueda consolidar y ampliar la relación ya establecida con la Unión Europea.

Por otra parte, cabe señalar la Decisión del Consejo de 14 de febrero de 2006, relativa a la celebración del Acuerdo Euromediterráneo de Asociación entre la Comunidad Europea y la República Libanesa, hecho en Luxemburgo el 17 de junio de 2002. Este Acuerdo de Asociación abre una nueva etapa de relaciones bilaterales con el objetivo de ofrecer un marco apropiado para el diálogo político entre las Partes que fomente el comercio y el desarrollo de relaciones económicas y sociales equilibradas entre las mismas, principalmente mediante el diálogo y la cooperación, con el fin de favorecer el desarrollo y la prosperidad del Líbano.



El comercio internacional de determinadas mercancías o productos y su control suele merecer, año tras año, una atención especial por parte de la normativa comunitaria. Entre los productos afectados durante 2006 pueden citarse:

- Los especímenes de determinadas especies de flora y fauna silvestres, a los que se ha referido el Reglamento (CE) nº 605/2006 de la Comisión, de 19 de abril de 2006, que modifica el Reglamento (CE) nº 349/2003 con la finalidad de suspender la introducción en la Comunidad, desde ciertos países de origen, de determinadas especies de fauna y floras silvestre, que pueden estar en peligro y el Reglamento (CE) nº 865/2006 de la Comisión, de 4 de mayo de 2006, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 338/97 del Consejo relativo a la protección de especies de la fauna y flora silvestres mediante el control de su comercio, que garantizan el pleno cumplimiento de lo establecido en la Convención sobre el comercio internacional de especies amenazadas de fauna y flora silvestres (Cites).
- Los diamantes en bruto, a los que se han referido los Reglamentos números 1486/2006 y 1636/2006, que modifican el Reglamento (CE) nº 2368/2002 del Consejo por el que se establece un sistema comunitario de certificación y controles de importación y exportación de las remesas de diamantes en bruto con el objeto de impedir que el comercio ilegal de los mismos sirva para financiar la adquisición de armas por movimientos rebeldes de algunos países africanos.
- Los productos textiles, a los que se refiere el Reglamento (CE) nº 35/2006 de la Comisión, de 11 de enero de 2006, por el que se modifican los anexos I, V y VII del Reglamento (CEE) nº 3030/93 del Consejo, relativo al régimen común aplicable a las importaciones de algunos productos textiles originarios de países terceros.
- Los productos de doble uso, que han sido objeto del Reglamento (CE) nº 394/2006 del Consejo, de 27 de febrero de 2006, que modifica y actualiza el Reglamento (CE) nº 1334/2000 por el que se establece un régimen comunitario de control de las exportaciones de productos y tecnología de doble uso, con el objeto de tener en cuenta las modificaciones adoptadas en los Acuerdos internacionales en la materia.

Respecto de las Islas Canarias, hay que destacar el Reglamento (CE) nº 247/2006, en el que se aprueban medidas específicas en el sector agrícola a favor de las regiones ultraperiféricas de la Unión y el Reglamento nº 793/2006 por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento nº 247/2006 del Consejo.

Es preciso destacar finalmente en este apartado la Directiva 2006/79/CE del Consejo, de 5 de octubre de 2006, relativa a las franquicias aplicables a la importación de mercancías objeto de pequeños envíos sin carácter comercial provenientes de terceros países. Esta Directiva establece para los impuestos

sobre el volumen de negocios y para los impuestos sobre los consumos específicos los mismos límites de franquicia que los previstos en el Reglamento (CEE) 918/83 del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras.

#### **3.4.1.1.2. El Código aduanero comunitario y sus disposiciones de aplicación**

Destacar en primer lugar que durante el año 2006, la Comisión Europea ha estado trabajando en un nuevo código aduanero comunitario, por lo que las modificaciones operadas durante este periodo de tiempo han sido de carácter menor. No obstante, las disposiciones de aplicación del código aduanero comunitario han sido objeto de modificación durante el año 2006 por los Reglamentos (CE) números 215/2006, 402/2006 y 1875/2006.

Entre las modificaciones operadas en el Reglamento 2454/93 por el Reglamento (CE) nº 215/2006 de la Comisión, de 8 de febrero de 2006, cabe reseñar el establecimiento de normas específicas para determinar el valor en aduana de determinadas mercancías perecederas importadas en el régimen de venta en consignación.

Entre las modificaciones realizadas en el Reglamento (CEE) 2454/93 por el Reglamento (CE) 402/2006 podemos destacar las medidas relativas al pesaje neto de los plátanos frescos y las relativas al establecimiento, a fin de garantizar una aplicación uniforme de los derechos compensatorios, de una regla específica de origen para los productos regulados en el Reglamento nº 1480/2003.

Mediante el Reglamento (CE) 1875/2006 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2006, se introducen medidas destinadas a aumentar la seguridad de las mercancías que entran o salen de la Comunidad. Estas medidas consisten en el análisis e intercambio de información sobre riesgos entre las autoridades aduaneras y entre éstas y la Comisión, con arreglo a un marco común de gestión de riesgos, en el requisito de información previa a la llegada y a la salida para todas las mercancías y en la concesión del estatuto de operador económico autorizado a los operadores económicos fiables que cumplan determinados criterios. También se introduce, por este Reglamento, un sistema informatizado de control de las exportaciones.

#### **3.4.1.1.3. Nomenclatura y arancel**

Además de los habituales Reglamentos comunitarios que recogen normas y disposiciones relacionadas con la clasificación de mercancías en la nomenclatura combinada y con las diferentes medidas arancelarias (suspensiones, contingentes, establecimiento de derechos de aduana, etc.) aplicables a determinados productos, en el ámbito de la nomenclatura y el arancel destaca la aprobación del Reglamento (CE) nº 1719/2005 de la Comisión, de 27 de octubre de 2005, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

El citado Reglamento 1719/2005 es aplicable a partir de 1 de enero de 2006 y constituye la publicación anual con la versión completa de la nomenclatura combinada y los tipos autónomos y convencionales del arancel aduanero común.

### 3.4.1.2. *Normativa interna*

El marco normativo de los gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías se vio también afectado en 2006 por un conjunto de disposiciones internas que figuran de forma esquemática en el cuadro 1.104.

*Cuadro 1.104*

#### **GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA INTERNA: DISPOSICIONES QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Orden EHA/4040/2005, de 21 de diciembre	Umbrales relativos a las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros de la Unión Europea para el año 2006	16-12-05
Orden EHA/93/2006 de 18 de enero	Constitución de una zona franca de control de tipo II en el Puerto de Santa Cruz de Tenerife	28-01-06
Orden EHA/444/2006, de 14 de febrero	Documentación acreditativa para la importación de vehículos automóviles	23-02-06
Orden EHA/2343/2006, de 3 de julio	Intervención de las autoridades aduaneras en los casos de declaración de mercancías sospechosas de vulnerar derechos propiedad intelectual	19-07-06
Resolución de 2 de enero de 2006 del Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT	Procedimientos simplificados de expedidor y destinatario autorizado de tránsito comunitario	31-01-06
Resolución de 10 de abril de 2006 del Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT	Instrucciones para la formalización del Documento Único Administrativo	01-05-06
Resolución de 27 de julio de 2006, de la Subsecretaría del MEH	Estatutos del Consorcio de la Zona Franca de Santa Cruz de Tenerife	10-08-06
Resolución de 13 de octubre de 2006, del Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT	Régimen interior para la gestión y explotación de la Zona Franca de Santa Cruz de Tenerife	30-10-06
Circular de 17 de noviembre de 2006 de la Secretaría General de Comercio Exterior	Procedimiento y tramitación de las importaciones e introducciones de mercancías y sus regímenes comerciales	05-12-06

#### 3.4.1.2.1. Órdenes Ministeriales

Entre las normas con rango de Orden Ministerial vigentes en 2006 destacan las siguientes:

- Orden EHA/4040/2005, de 21 de diciembre, por la que se fijan umbrales relativos a las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros de la Unión Europea para el año 2006. Esta orden fija el umbral de exención para el año 2006 en 140.000 euros anuales, límite por debajo del cual los obligados a suministrar información estadística quedan dispensados de formular las declaraciones Intrastat, sirviendo a su cumplimiento y, en su defecto, la presentación periódica de la declaración fiscal que, como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias, están obligados a realizar.
- Orden EHA/ 93/2006, de 18 de enero, por la que se autoriza la constitución de una zona franca de control de tipo II en el puerto de Santa Cruz de Tenerife, para el almacenaje, transformación y distribución de mercancías en el emplazamiento de que se dispone en el referido puerto. Su calificación como zona franca va a permitir que los operadores allí establecidos puedan efectuar operaciones de perfeccionamiento al amparo del correspondiente régimen aduanero, sin que para las autorizaciones del mismo se exija el cumplimiento de las denominadas «condiciones económicas».
- Orden EHA/444/2006, de 14 de febrero, sobre documentación acreditativa para la importación de vehículos automóviles, en virtud de la cual la importación legal de los vehículos automóviles se va a acreditar exclusivamente mediante la expedición del correspondiente Documento Único Administrativo (DUA) de importación despachado por la Aduana.
- Orden EHA/2343/2006, de 3 de julio, relativa a la intervención de las autoridades aduaneras en los casos de declaración de mercancías sospechosas de vulnerar derechos de la propiedad intelectual. La aprobación del Reglamento (CE) nº 1383/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003 y del Reglamento (CE) nº 1891/2004 de la Comisión, de 21 de octubre de 2004 hacen que sea preciso la adaptación de las disposiciones internas dictadas en la materia, en obligada acomodación de la regulación nacional a la citada normativa, en lo que se refiere al procedimiento simplificado, y ello sin perjuicio de la aplicabilidad directa de los Reglamentos comunitarios, en aras de una mayor comprensión por parte de los interesados, de forma que se considera conveniente reproducir parcialmente algunos aspectos de la reglamentación comunitaria.

#### 3.4.1.2.2. Resoluciones y Circulares

Se han dictado varias, entre las que cabe destacar la Resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Admi-

nistración Tributaria de 10 de abril de 2006 por la que se recogen las instrucciones para la formalización del DUA y la Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Economía y Hacienda de 27 de julio de 2006, por la que se aprueban los Estatutos del Consorcio de la Zona franca de Santa Cruz de Tenerife.

Cabe reseñar también la Circular de 17 de noviembre de 2006 de la Secretaría General de Comercio Exterior por la que se regula el procedimiento y tramitación de las importaciones e introducciones de mercancías y sus regímenes comerciales.

### **3.4.2. Comportamiento de las operaciones sobre el tráfico exterior de mercancías. Recursos de la Hacienda Pública española**

La recaudación aduanera está constituida por dos elementos fundamentales: los recursos propios comunitarios y los recursos de la Hacienda Pública española. En estos últimos se integran, además de los Impuestos Especiales y el IVA los antiguos derechos del arancel nacional, otros tributos y exacciones suprimidas (como el impuesto sobre el lujo y los derechos obvencionales), los derechos menores (multas, derechos de almacenaje y abandonos) y otros ingresos del Tesoro, en los que se incluyen, entre otros conceptos, los intereses de demora, derechos de depósito y la tarifa de mozos.

Tal como puede observarse en el siguiente cuadro, la recaudación aduanera por recursos de la Hacienda Pública española, sin inclusión del IVA y los Impuestos Especiales, en 2006 registra una disminución con respecto a 2005 del 42,92 por ciento, y alcanza la cifra de 2,62 millones de euros, frente a los 4,59 millones de euros que fueron recaudados en el año 2005.

*Cuadro 1.105*

#### **RECAUDACIÓN ADUANERA DE RECURSOS DE LA HACIENDA PÚBLICA ESPAÑOLA POR EXACCIONES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR: 2005 Y 2006** (Millones de euros)

Concepto	2005	2006	% 06/05
Derechos arancel español			
Otros tributos suprimidos			
Derechos menores	2,94	0,96	-67,35
Otros ingresos	1,65	1,66	0,61
<b>TOTAL RECURSOS HPE</b>	<b>4,59</b>	<b>2,62</b>	<b>-42,92</b>

### 3.5. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2006 se resume en el cuadro 1.106.

*Cuadro 1.106*

#### **IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006**

<b>Referencia Normativa</b>	<b>Contenido</b>	<b>Fecha Publicación BOE</b>	<b>Artículo</b>
Ley 25/2006	Bonificación del 75% para los transportistas en las operaciones de seguro de transporte público por carretera	18-07-06	5º
Orden EHA/3397/2006	Modelo 430	4-11-06	

Se comentan seguidamente los principales aspectos de las normas reseñadas en el cuadro anterior.

- A) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera

En 2006 ha entrado en vigor la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera, de forma que el artículo quinto incorpora en el año 2006 una bonificación del 75 por ciento en el Impuesto sobre las Primas de Seguros para los transportistas en las operaciones de seguro de transporte público por carretera, que tiene por objeto contribuir a paliar la subida de los combustibles que se produjo en el año 2005.

- B) Orden EHA/3397/2006, de 26 de octubre, por la que se aprueban los modelos 390 y 392 de declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y el modelo 430 de declaración del Impuesto sobre las Primas de Seguros

La aprobación de la bonificación en el Impuesto por la citada Ley 25/2006, de 17 de julio, a que se ha hecho mención anteriormente, hace necesario incluir una nueva clave en el modelo 430 de declaración del Impuesto sobre las Primas de Seguros, motivo por el cual se procede a aprobar un nuevo modelo 430.

### 3.6. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

El marco normativo aplicable al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados hidrocarburos en 2006 se vio modificado por el conjunto de disposiciones que figuran en el cuadro 1.107.

*Cuadro 1.107*

#### IVMDH: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 25/2006	Atribución de mayor capacidad normativa a las Comunidades Autónomas en relación con el IVMDH	18-07-06	Capítulo II
Ley 36/2006	Aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal	30-11-06	
Orden EHA/3548/2006	Aprobación de los modelos, las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones del IVMDH	21-11-06	
Orden EHA/3929/2006	Procedimiento para la devolución de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del IVMDH por consumo de gasóleo profesional	27-12-06	

A continuación, se hace referencia a las principales modificaciones introducidas.

- A) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera

La II Conferencia de Presidentes de las Comunidades Autónomas abordó la necesidad de proporcionar mayor financiación con el objeto de garantizar una asistencia sanitaria de calidad y concluyó con el acuerdo para adoptar un conjunto de medidas de diversa índole. El subsiguiente Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, celebrado el 13 de septiembre de 2005, aprobó el detalle de dichas medidas, con la especificación del reparto entre Comunidades Autónomas hasta el grado en que la naturaleza de cada una de ellas lo permitía.

Entre el conjunto de medidas acordadas figuraba la atribución de mayor capacidad normativa a las Comunidades Autónomas en relación con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

La presente Ley procede a dar ejecución a estas medidas. Con tal objeto, su Capítulo II introduce las modificaciones oportunas en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Al respecto, se modifica el apartado 3 de la disposición transitoria tercera de la citada Ley para incrementar para el año 2006 y siguientes la banda dentro de la cual las Comunidades Autónomas pueden establecer el tipo de gravamen autonómico en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH).

En particular, para las gasolinas y el gasóleo de uso general, el nuevo límite superior se sitúa en 48 euros por 1.000 litros. Para el gasóleo de usos especiales y de calefacción llega hasta los 12 euros por 1.000 litros. Para el fuelóleo hasta 2 euros por tonelada y para el queroseno de uso general hasta 48 euros por 1.000 litros.

## **B) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

En otro orden de cosas, el Acuerdo de Consejo de Ministros de 21 de octubre de 2005, por el que se desarrollan y aplican distintas medidas relativas al sector del transporte por carretera que se adoptaron en el Acuerdo de Consejo de Ministros de 24 de junio de 2005, para la mejora de las condiciones de transparencia y de competencia en el sector, prevé la definición de las condiciones de aplicación de un gasóleo profesional para su entrada en vigor en el momento en que se proceda a la elevación del tipo impositivo vigente del Impuesto sobre Hidrocarburos aplicable al gasóleo de automoción. Dicho Acuerdo de Consejo de Ministros contempla también la elaboración de una norma que permita a las Comunidades Autónomas no aplicar el tipo impositivo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH) respecto del gasóleo profesional.

En relación con el IVMDH se ha modificado la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, con la finalidad de prever que, en relación con el gasóleo, las Comunidades Autónomas puedan ejercer su capacidad normativa en cuanto a la fijación del tipo impositivo autonómico de modo que éste no se aplique al gasóleo respecto del cual se perciba la devolución aludida en el párrafo anterior.



Asimismo, se hace necesario modificar la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, cuyo artículo 9 constituye la norma sustantiva reguladora del IVMDH, con el objeto de introducir en el mismo un supuesto de devolución de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico, que es el mecanismo a través del cual se instrumenta la no aplicación del tipo autonómico del IVMDH que, en su caso, decidan llevar a cabo las Comunidades Autónomas.

- C) Orden EHA/3548/2006, de 4 de octubre, por la que se aprueban los modelos, las condiciones y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones de los Impuestos Especiales de Fabricación y del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se establece la presentación obligatoria por vía telemática del modelo 380 de la declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones

La Orden HAC/1554/2002, de 17 de junio, por la que se aprueban las normas de gestión del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, autorizó la presentación por vía telemática de las declaraciones-liquidaciones y, en su caso, de las hojas de desglose correspondientes a este impuesto.

La generalización en el uso de Internet en las relaciones con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ha venido acompañada de un conjunto de medidas para posibilitar la presentación telemática de las declaraciones en representación de los obligados tributarios. De este modo, en aplicación del Real Decreto 1377/2002, de 20 de diciembre, por el que se desarrolla la colaboración social en la gestión de los tributos para la presentación telemática de declaraciones, comunicaciones y otros documentos tributarios, la Orden HAC/1398/2003, de 27 de mayo, por la que se establecen los supuestos y condiciones en que podrá hacerse efectiva la colaboración social en la gestión de los tributos, y extiende ésta expresamente a la presentación telemática de determinados modelos de declaración y otros documentos tributarios, hizo posible la presentación en nombre de terceros de los documentos utilizados en la declaración-liquidación del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, entre otros documentos.

La evolución de la tecnología asociada a Internet viene poniendo de manifiesto la creciente utilización de esta vía en las relaciones entre los obligados tributarios y la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la utilización de otros medios de presentación como son los modelos de presentación en papel. Además, la experiencia gestora en el tratamiento de los citados modelos, también pone de manifiesto sus desventajas frente a la presentación de declaraciones por Internet. Por ello, se considera que actualmente se dan las condiciones idóneas para potenciar la utilización de Internet como medio de presentación de las declaraciones.

Lo anteriormente expuesto, unido a la conveniencia de unificar las formas de presentación de las declaraciones-liquidaciones de los Impuestos Especiales de Fabricación, del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, y del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones, hace necesario, en la actualidad, establecer de forma obligatoria la presentación telemática de dichas declaraciones-liquidaciones, a cuyo fin se aprueban modelos de declaración-liquidación en formato electrónico.

- D) Orden EHA/3929/2006, de 21 de diciembre, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de la cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, se aprueba determinado Código de Actividad y del Establecimiento, y se actualiza la referencia a un código de la nomenclatura combinada contenida en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales

La disposición final cuarta de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre de Medidas para la prevención del fraude fiscal, modifica el artículo 9 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, donde se regula el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, introduciendo en dicho artículo un número seis bis en el que se prevé que las Comunidades Autónomas que hayan fijado un tipo de gravamen autonómico para el gasóleo de uso general podrán no aplicar dicho tipo en todo o en parte y reconoce el derecho a la devolución total o parcial de las cuotas correspondientes a su previa aplicación, respecto del gasóleo de uso general que haya sido utilizado como carburante en el motor de los vehículos a los que se refiere la citada Ley.

En consecuencia, para hacer factible la devolución total o parcial, del tipo autonómico del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, a los diferentes titulares de los vehículos que han soportado dicho impuesto por el consumo del gasóleo, es necesario establecer el correspondiente procedimiento para la práctica de esta devolución.

Dentro del mencionado procedimiento y para un efectivo control de las adquisiciones de gasóleo realizadas por los titulares de las instalaciones de consumo propio y de los suministros realizados en las mismas a los vehículos autorizados, resulta necesario proceder a la inscripción de dichas instalaciones en el registro a que se refiere el artículo 40 del Reglamento de los impuestos especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y consecuentemente a crear la correspondiente clave de actividad.

La modificación del Reglamento 2658/87 trae consigo un cambio de los códigos incluidos en las partidas 38 23 y 38 24 y conlleva la necesidad de modificar los correspondientes códigos de la nomenclatura arancelaria y esta-

dística recogidos en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, a los que se vincula el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, de acuerdo con lo establecido en las Directivas Comunitarias relativas a la armonización de los impuestos especiales. A tal fin, el artículo 18.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, habilita al Ministro de Economía y Hacienda para que proceda a la actualización formal de las referencias efectuadas en los códigos NC en el texto de dicha Ley si se produjeran variaciones en la estructura de la nomenclatura combinada.

#### 4. TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

El conjunto de disposiciones que modificaron el marco normativo de las Tasas y Precios públicos en 2006 se presenta de forma esquemática en el cuadro 1.108

*Cuadro 1.108*

#### TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Actualización de los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda Estatal		
	Actualización de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico, de la Dirección General del Catastro, de la Dirección General de la Policía y de la Dirección General de Transportes por Carretera		66
	Mantenimiento, para el ejercicio 2006, de los tipos y cuantías fijas de las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar		
Ley 30/2005	Actualización de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico	30-12-05	67
	Actualización de la tasa general de operadores		
	Actualización de la tasa de aterrizaje		68
	Actualización de la tasa de aproximación		69
	Actualización de la tasa de seguridad		70
	Actualización de la tasa por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario		71
	Actualización de la tasa de patentes europeas		72
	Actualización de las tasas del Consejo de Seguridad Nuclear		73
	Actualización de la tasa por servicios generales portuarios		74
Ley 12/2006	Supresión de la tasa por la valoración de inmuebles de entidades aseguradoras	17-05-06	D.F.2ª
Ley 25/2006	Liquidación de tasas portuarias	18-07-06	D.F.2ª
	Tasas de la Jefatura Central de Tráfico		D.F. 3ª
Ley 26/2006	Tasa por inscripción de mediadores de seguros y corredores de reaseguros	18-07-06	D.A. 4ª

(continúa)

Cuadro 1.108 (Continuación)

**TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 27/2006	Tasa por suministro de información ambiental para la Administración General del Estado y sus Organismos Públicos	19-07-07	D.A. 1ª
	Tasa por suministro de información ambiental para la Administración Local		D.A. 2ª
Ley 29/2006	Tasa por prestación de servicios y realización de actividades de la Administración General del Estado en materia de medicamentos	27-07-06	107 al 113
Ley 30/2006	Tasas relativas al Registro de variedades comerciales	27-07-06	52 al 56
Ley 43/2006	Exención de tasas por autorizaciones administrativas para trabajar en España	30-12-06	D.A. 9ª
RD-L 8/2006	Exención de las Tasas de la Jefatura Central de Tráfico	29-08-06	3
RD-L 9/2006	Exención de las exacciones relativas a la disponibilidad de agua	16-09-06	2
RD 609/2006	Exención de las Tasas de la Jefatura Central de Tráfico	20-05-06	
Orden FOM/28/2006	Tarifas de ayudas a la Navegación Aérea (Eurocontrol)	20-01-06	
Orden FOM/233/2006	Homologación del material rodante ferroviario. Fijación cuantía tasas	8-02-06	
Orden EHA/546/2006	Modelos tasa prevista en el artículo 23 Ley 19/1988 (Auditoría de Cuentas)	2-03-06	
Orden PRE/662/2006	Modelos tasas Ley 32/2003, General de Telecomunicaciones	10-03-06	
Orden CUL/1321/2006	Precio público de entrada al Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía	5-05-06	
Orden FOM/1518/2006	Tarifas ayudas Navegación Aérea (Eurocontrol)	19-05-06	
Orden PRE/1501/2006	Modelos tasas Ley 32/2003 gestionadas por Comisión Mercado Telecomunicaciones	18-05-06	
Orden FOM/2473/2006	Tarifas ayudas Navegación Aérea (Eurocontrol)	31-07-06	
Orden INT/2967/2006	Exención de las Tasas de la Jefatura Central de Tráfico	29-09-06	
Orden FOM/3693/2006	Tarifas ayudas Navegación Aérea (Eurocontrol)	5-12-06	
Resolución D.G. AEAT de 22-02-06	Modelos pruebas selectivas y liquidación tasa derechos de examen. Presentación telemática	15-03-06	
Resolución Subsecretaría Mº FOM de 16-03-06	Procedimiento para la presentación de la autoliquidación y pago de diversas tasas correspondientes al Mº de Fomento	24-03-06	
Resolución CNE de 7-04-06	Procedimiento de autoliquidación y pago tasas sector eléctrico y de hidrocarburos gaseosos	5-05-06	
Resolución Secretaría General de Infraestructuras de 10-04-06	Delegación de competencias en materia de gestión, liquidación y recaudación de tasas	8-05-06	
Resolución Oficina Española de Patentes y Marcas de 19-09-06	Procedimiento de autoliquidación y pago tasas en el ámbito de la Propiedad Industrial	30-09-06	
Resolución Subsecretaría MITC de 15-11-06	Aplicación procedimiento autoliquidación y pago tasas sector eléctrico y de hidrocarburos gaseosos	25-11-06	

**A) Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006**

En el artículo 66 se actualizan al 2 por ciento los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal, excepto las tasas que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas en el año 2005.

Asimismo, se establecen normas para que, una vez aplicado el coeficiente anteriormente indicado, se ajuste el importe de las tasas exigibles por la Jefatura Central de Tráfico y por la Dirección General del Catastro (al múltiplo de 20 céntimos de euro más cercano), por la Dirección General de la Policía, por la expedición del pasaporte y del Documento Nacional de Identidad y por la del extravío de este último documento (al múltiplo de 10 céntimos de euro más cercano) y por la Dirección General de Transportes por Carretera (a dos decimales).

Se mantienen, en cambio, para el ejercicio 2006, los tipos y cuantías fijas establecidas para las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar, en los importes exigibles durante 2005.

En el artículo 67 se actualiza la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2002. Asimismo, se actualiza la tasa general de operadores, de conformidad con lo establecido en la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones.

Finalmente, en los artículos 68 y siguientes se actualizan de forma específica, en aplicación del principio de equivalencia, las tasas aeroportuarias, la tasa de patentes europeas por determinadas actividades y las tasas del Consejo de Seguridad Nuclear.

**B) Ley 12/2006, de 16 de mayo, por la que se modifica el texto refundido del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre, y la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores**

La disposición final segunda de esta Ley deroga la mención que de las tasas que percibe la Dirección General de Seguros por valoración de inmuebles afectos a reservas de las entidades de seguro y ahorro se hacía en la disposición final primera de la Ley 25/1998, de 13 de julio, lo que comporta la no exigibilidad de las mismas.

**C) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera**

Las disposiciones finales segunda y tercera de esta Ley dan, respectivamente, nueva redacción a la disposición adicional trigésima cuarta de la Ley

55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, relativa a liquidación de tarifas portuarias y añaden nuevo epígrafe a las tasas de la Jefatura Central de Tráfico.

**D) Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros privados**

Regula la tasa por inscripción de mediadores de seguros y corredores de reaseguros en el Registro de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.

**E) Ley 27/2006, de 18 de julio, por la que se regulan los derechos de acceso a la información, de participación pública y de acceso a la justicia en materia de medio ambiente (incorpora las Directivas 2003/4/CE y 2003/35/CE)**

Las disposiciones adicionales primera y segunda crean las tasas por suministro de información ambiental para la Administración General del Estado y sus Organismos Públicos y para la Administración Local, respectivamente.

**F) Ley 29/2006, de 26 de julio, de garantía y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios**

El título X recoge la regulación de las tasas correspondientes a los servicios suministrados por la Administración en el ámbito material de la Ley. Debe su modificación a la necesidad de adecuarlo a lo previsto por la Ley 4/2004, de 29 de diciembre, de modificación de tasas y de beneficios fiscales de acontecimientos de excepcional interés.

**G) Ley 30/2006, de 26 de julio, de semillas y plantas de vivero y recursos filogenéticos**

Esta ley regula las tasas derivadas de la realización de ensayos y otras actividades precisas para la inscripción en el Registro de variedades comerciales.

**H) Ley 43/2006, de 29 de diciembre, para la mejora del crecimiento y del empleo**

Establece la exención de las tasas por autorizaciones administrativas y solicitudes de visado conforme a la Ley Orgánica 4/2000, de 11 de enero, para trabajadores extranjeros de países participantes, de Organizaciones Internacionales y empresas contratadas así como desplazamientos temporales, en todo caso respecto de la Expo Zaragoza 2008.

## 5. REGÍMENES ESPECIALES

Se hace referencia a continuación a aquellos regímenes especiales que fueron objeto de modificaciones en su marco normativo para el ejercicio 2006.

### 5.1. RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES NAVIERAS EN FUNCIÓN DEL TONELAJE

El artículo primero de la Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias modifica el Capítulo XVII del Título VII, régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, del TRLIS introduciendo los cambios necesarios para que las ayudas de Estado al transporte marítimo en España sean conformes con las nuevas Directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo según la Comunicación C(2004)43, de 13 de enero de 2004, de la Comisión Europea.

Así, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley, se introducen las siguientes modificaciones en el TRLIS:

- Se modifica el artículo 124, relativo al ámbito de aplicación.
- Se modifica el apartado 1 y 4 del artículo 125 relativo a la determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva.
- Se modifica el apartado 2 del artículo 128 relativo a la aplicación del régimen.

Estas modificaciones se concretan en los siguientes asuntos:

- Extensión del mencionado régimen a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de los buques incluidos en el régimen especial.
- Se permite la aplicación del régimen a los buques de remolque que realicen actividad de transporte marítimo, entendiéndose como tal cuando menos del 50 por ciento de los ingresos de la actividad de remolque realizada durante el período impositivo procedan de la actividad realizada en puertos o de la prestación de ayuda a buques autopropulsados para llegar a puerto.
- Se amplía también el régimen a las dragas que realicen actividad de transporte marítimo, entendiéndose que existe tal cuando, durante el período impositivo, más del 50 por ciento de los ingresos de la actividad sea el depósito en el fondo del mar de los materiales extraídos. En este caso, la aplicación del régimen especial queda limitada a esta parte de actividad de transporte.

- Se exige que los buques con actividad de remolque y de dragado que se incluyan en el régimen especial deban estar registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea.
- Se permite a los interesados que puedan incluir en sus solicitudes buques no registrados en España o en otro Estado de la Unión Europea, siempre que mantengan o incrementen el porcentaje de tonelaje neto bajo registro comunitario respecto del tonelaje total de buques de la entidad acogidos a este régimen especial.
- El incumplimiento de esta última condición supondrá la exclusión del régimen especial de aquellos buques que hayan motivado dicho incumplimiento, salvo que la entidad explote al menos el 60 por ciento de su tonelaje neto bajo registro comunitario.
- Por otra parte, en virtud de la aprobación por la Comisión en su Comunicación C(2004)1931/2, de 28 de mayo de 2004, de una propuesta de modificación presentada por el Gobierno español, relativa a la inclusión en el régimen de los servicios prestados al buque adscrito al régimen (practicaje, remolque, amarre y desamarre), así como a los servicios relacionados con la carga del buque (carga y descarga, estiba y desestiba), tales actividades quedan incluidas en la explotación de buques propios o arrendados.

## **5.2. RÉGIMEN FISCAL DE LAS FUSIONES, ESCISIONES, APORTACIONES DE ACTIVOS, CANJE DE VALORES Y CAMBIO DE DOMICILIO SOCIAL DE UNA SOCIEDAD EUROPEA O UNA SOCIEDAD COOPERATIVA EUROPEA DE UN ESTADO MIEMBRO A OTRO DE LA UNIÓN EUROPEA**

Con la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera se modifican las normas relativas al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones para cumplir con las previsiones de la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero de 2005, por la que se modifica la Directiva 90/434/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros. En efecto, la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero, ha venido a modificar determinados aspectos de la Directiva 90/434/CEE. Estas normas europeas tienen por objeto establecer un régimen de neutralidad fiscal aplicable a las rentas determinadas en operaciones de reestructuración empresarial, que consis-



te en el diferimiento de su tributación hasta una transmisión posterior de los elementos patrimoniales y las participaciones en el capital de las sociedades que hubieran sido objeto de transacción. Su transposición actual se encuentra recogida en el régimen tributario especial del Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y el artículo tercero de la presente Ley tiene por objeto transponer a la legislación española aquellas modificaciones que no se encontraban recogidas en la actualidad.

La incorporación al ámbito de aplicación de la Directiva 90/434/CEE de las operaciones de traslado del domicilio social de una Sociedad Anónima Europea (SE) o de una Sociedad Cooperativa Europea (SCE) ha dado lugar a la modificación de su título. En la medida en que la transposición de las previsiones comunitarias en esta materia se incorporan al Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se procede a su modificación con el objeto de que haga referencia a las mismas.

Además, la Directiva recoge por primera vez las operaciones de escisión parcial. Se trata de un negocio jurídico conocido en nuestro Derecho mercantil y que ya estaba recogido en el referido régimen tributario especial. El segundo apartado del artículo tercero modifica la definición de estas operaciones de escisión con el objeto de ajustarla a las previsiones de la Directiva, que exige que tanto los elementos patrimoniales que mantiene bajo su titularidad la entidad escindida transmitente como los que son objeto de transmisión a la entidad adquirente constituyan una o varias ramas de actividad.

Por otro lado, la modificación de la Directiva ha tenido en cuenta que los estatutos y normas sobre voto en una sociedad pueden exigir mayorías cualificadas, de tal manera que una participación que atribuya una mera mayoría simple pudiera no ser suficiente para disponer del verdadero control de la entidad. En consecuencia, el apartado tres del artículo tercero dispone, de acuerdo con las nuevas previsiones comunitarias, la extensión del régimen de neutralidad fiscal a las operaciones de adquisición de paquetes adicionales de acciones mediante operaciones de canje de valores, que tienen lugar cuando la entidad adquirente ya dispone de la mayoría de los derechos de voto de una entidad.

Recientemente, se han aprobado nuevas normas mercantiles en el Derecho comunitario con el objeto de disponer de dos formas jurídicas nuevas de entidades mercantiles. El Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea (SE) y el Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, recoge el Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea (SCE). La Directiva de armonización fiscal referida ha introducido diversas modificaciones con el objeto de tener en cuenta las consecuencias derivadas de la existencia de estas dos nuevas sociedades. En primer lugar, se ha ampliado su ámbito subjetivo de aplicación con el objeto de abarcar a estas últimas. Además, se han incluido disposiciones dirigidas a determinar las consecuencias tributarias derivadas del cambio de domicilio social de la Sociedad Anónima Europea (SE) y de la Socie-

dad Cooperativa Europea (SCE) regulados en los artículos 8 y 7 de sus respectivos estatutos. Así, los apartados cuatro y nueve del artículo tercero tienen por objeto trasponer a nuestra imposición los efectos previstos para el caso del traslado del domicilio social desde un Estado miembro a otro, basados en el diferimiento de la tributación de las rentas que pudieran imputarse a la entidad por la diferencia entre el valor de mercado de su patrimonio y su valor contable, a condición de que el mismo permanezca afecto a un establecimiento permanente situado en el Estado miembro de origen.

El apartado cinco del artículo tercero se limita a cambiar la referencia que contenía el artículo 84.1 d) del TRLIS al título de la norma comunitaria, que ha sido modificado por la Directiva 2005/19/CE, con el objeto de incluir en el mismo la mención a las nuevas operaciones cuyo régimen fiscal es objeto de armonización.

Los apartados seis y siete del artículo tercero, referidos respectivamente a las operaciones de canjes de valores y a las de fusión, escisión y aportación de activos, tienen por objeto determinar cómo opera el régimen de diferimiento fiscal en los casos en que los socios de las entidades que celebran dichas transacciones tienen la consideración de entidades en régimen fiscal de atribución de rentas. De acuerdo con este último, las que pudieran derivarse de tales transmisiones se atribuirían a sus socios, herederos, comuneros o partícipes, quienes estarían así sujetos a gravamen. Pues bien, siguiendo las nuevas normas comunitarias, éstos deben disfrutar asimismo del régimen de diferimiento fiscal.

Por otra parte, es posible que en estas operaciones se proceda a transmitir establecimientos permanentes que la entidad residente en España tenga en el extranjero. El artículo 92 del TRLIS tiene en cuenta que dicho centro de actividad haya determinado pérdidas en el pasado que se integraron en la base imponible de la sociedad y que hubieran excedido de los ingresos computados. El apartado ocho del artículo tercero elimina el límite temporal que se establecía para determinar el saldo existente entre resultados positivos y negativos imputados, y dispone la tributación de la plusvalía derivada de la transmisión en el importe necesario para cubrir ese saldo negativo. Asimismo, en el caso en que las rentas del establecimiento permanente no hubieran estado exentas, se dispone la tributación del resto de la plusvalía junto con la deducción de los impuestos que se hubieran devengado en el caso de que el régimen fiscal de la Directiva no hubiera sido de aplicación.

### **5.3. INCENTIVOS FISCALES AL MECENAZGO**

Los donativos, donaciones o aportaciones realizadas a favor de las entidades beneficiarias de la actividad de mecenazgo dan derecho a practicar una deducción en la cuota del impuesto personal sobre la renta del donante o aportante. El artículo 16 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo,

establece, mediante una enumeración cerrada, las entidades beneficiarias. La deducción es del 25 por ciento del importe de los donativos, donaciones y aportaciones realizadas en el IRPF y en el IRNR para los contribuyentes sin establecimiento permanente en España, y del 35 por ciento en el IS y en el IRNR para los contribuyentes con establecimiento permanente en España. Los porcentajes de deducción y los límites pueden incrementarse en un máximo de cinco puntos porcentuales si la actividad de mecenazgo desarrollada por las entidades beneficiarias se encuentra comprendida en la relación de actividades prioritarias de mecenazgo que establezca cada año la Ley de PPGGE.

La Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de PPGGE para el año 2006 estableció en su disposición adicional décima la relación de actividades y programas prioritarios de mecenazgo para 2006 e incrementó en cinco puntos porcentuales los porcentajes de las deducciones anteriormente citadas.

Por otra parte, la citada Ley 30/2005 reconoce los máximos beneficios fiscales establecidos en el apartado 3 del artículo 27 de la Ley 49/2002 para los siguientes acontecimientos de excepcional interés público:

- «Año Lebaniego 2006»: la duración del programa de apoyo abarca desde 1 de enero de 2006 hasta 30 de abril de 2007 (disposición adicional quincuagésima quinta).
- «Expo Zaragoza 2008»: la duración del programa de apoyo abarca desde 1 de enero de 2006 hasta 31 de diciembre de 2008 (disposición adicional quincuagésima sexta).

## **6. RELACIONES FISCALES INTERNACIONALES**

### **6.1. ACCIONES NORMATIVAS Y COLABORACIÓN CON OTROS PAÍSES**

#### **6.1.1. *Convenios de doble imposición***

Al cierre del año 2006 la red de Convenios de doble imposición concluidos por España comprendía 65 convenios generales en materia de imposición sobre la renta y el patrimonio (si bien, con los cambios en el escenario internacional, se aplican a 76 Estados independientes), 3 convenios en materia de imposición sobre las herencias y 1 convenio limitado al ámbito de la navegación marítima y aérea (los convenios con Chile y Venezuela de navegación marítima y aérea han sido derogados al ser de aplicación las disposiciones de los convenios de doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio). Para disponer de un panorama completo, habría que añadir otros múltiples Convenios y Tratados internacionales firmados por España que, versando sobre materias extrafiscales, contienen cláusulas con trascendencia tributaria.

Cuadro 1.109

## CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-06

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de notas		Órdenes ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Alemania	5-12-66	8-04-68					10-11-75 30-12-77	4-12-75 17-01-78
Argelia	07-10-02	22-07-05						
Argentina	21-07-92	9-09-94						
Australia	24-03-92	29-12-92						
Austria	20-12-66	6-01-68	24-02-95	2-10-95			26-03-71	29-04-71
Bélgica (7)	14-06-95	04-07-03					27-02-73	26-03-73
Bolivia	30-06-97	10-12-98						
Brasil (8)	14-11-74	31-12-75						
Bulgaria	6-03-90	12-07-91						
Canadá	23-11-76	6-02-81						
Colombia	01-04-05							
Corea	17-01-94	15-12-94						
Costa Rica	04-03-04							
Croacia	19-05-05	23-05-06						
Cuba	03-02-99	10-01-01						
Checoslovaquia (1)	8-05-80	14-07-81						
Chile	07-07-03	02-02-04						
China	22-11-90	25-06-92						
Dinamarca	3-07-72	28-01-74	17-03-99	17-05-00			4-12-78	5-01-79
Ecuador	20-05-91	5-05-93						
Egipto	10-06-05	11-07-06						
Emiratos Árabes Unidos	05-03-06							
Eslovenia	23-05-01	28-06-02						
Estados Unidos	22-02-90	22-12-90						
Estonia	03-09-03	03-02-05						
Filipinas	14-03-89	15-12-94						
Finlandia	15-11-67	11-12-68			18 y 24-8-70 22-02-73 27-04-90	2-02-74 24-04-74 28-07-92		
Francia (2)	10-10-95	12-06-97					28-04-78	6-09-78
Grecia	04-12-00	02-10-02						
Hungría	9-07-84	24-11-87						
India	8-02-93	7-02-95						
Indonesia (6)	30-05-95	14-01-00						
Irán	19-07-03	02-10-06						
Irlanda	10-02-94	27-12-94						

(continúa)

Cuadro 1.109 (Continuación)

**CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA  
Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-06**

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de notas		Órdenes ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Islandia	22-01-02	18-10-02						
Israel	30-11-99	10-01-01						
Italia	8-09-77	22-12-80						
Japón	13-02-74	2-12-74						
Letonia	04-09-03	10-01-05						
Lituania	22-07-03	02-02-04						
Luxemburgo	3-06-86	4-08-87						
Macedonia	20-06-05	03-01-06						
Malasia	24-05-06							
Malta	08-11-05	07-09-06						
Marruecos	10-07-78	22-05-85						
Méjico	24-07-92	27-10-94						
Noruega (5)	06-10-99	10-01-01						
Nueva Zelanda	28-07-05	11-10-06						
Países Bajos	16-06-71	16-10-72					31-01-75	13-02-75
Perú	06-04-06							
Polonia	15-11-79	15-06-82						
Portugal	26-10-93	7-11-95					25-06-73	14-07-73
Reino Unido	21-10-75	18-11-76			13-12-93 y 17-06-94	25-05-95	22-09-77	11-10-77
Rumania	24-05-79	2-10-80						
Rusia (4)	16-12-98	06-07-00						
Senegal	05-12-06							
Sudafrica	23-06-06							
Suecia	16-06-76	22-01-77					18-02-80	1-03-80
Suiza	26-04-66	3-03-67	29-06-06				20-11-68	26-11-68
Tailandia	14-10-97	09-10-98						
Túnez	2-07-82	3-03-87						
Turquía	05-07-02	19-01-04						
U.R.S.S. (3)	1-03-85	22-09-86						
Venezuela	08-04-03	15-06-04						
Vietnam	07-03-05	10-01-06						

- (1) Se aplica tanto a la República Checa como a Eslovaquia.
- (2) Sustituye al anterior firmado el 27-06-1973 (BOE 7-05-1975) y completado por acuerdo complementario el 6-12-1997 (BOE 30-04-1979).
- (3) Se aplica a los Estados que formaban parte de la extinta URSS, con excepción de Lituania, Letonia y Estonia.
- (4) Anteriormente a la publicación del Convenio, se aplicaba el de la extinta URSS.
- (5) Sustituye al anterior firmado el 25/04/63 (BOE 17/07/1964).
- (6) El Convenio de Indonesia se aplica también a Timor Oriental.
- (7) Sustituye al anterior firmado el 24/09/70 (BOE 27/10/1972)
- (8) Publicación de intercambio de Cartas de 17 y 26 de febrero de 2003, Resolución 22/09/03 (BOE 2/10/2003)

Cuadro 1.110

### CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN REFERENTES A IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS SUSCRITOS POR ESPAÑA

Estado	Convenios	
	Firma	BOE
Francia	08-01-63	07-01-64
Grecia	06-03-19	03-12-20 (*)
Suecia	25-04-63	16-01-64

(\*) Gaceta de Madrid

Cuadro 1.111

### CONVENIOS DE NAVEGACIÓN MARÍTIMA Y/O AÉREA SUSCRITOS POR ESPAÑA

Estado	Convenios	
	Firma	BOE
Chile (*)	28-12-76	11-07-78
Sudáfrica	16-10-73	19-12-73
Venezuela (*)	06-03-86	01-02-89

(\*) Derogados por ser de aplicación los CDI sobre la renta y patrimonio.

También cabe señalar que durante el año 2006 continuaron las actividades para acrecentar la red española de convenios de doble imposición. Así, se celebraron doce rondas de negociaciones con las autoridades fiscales correspondientes a Bosnia y Herzegovina, Ucrania, Siria, Jordania, Arabia Saudita, Georgia, Pakistán, Armenia, Alemania (renegociación), Trinidad y Tobago, Moldavia y Libia. Asimismo, tras la celebración de las rondas correspondientes, se rubricaron los convenios de doble imposición con Armenia, Bosnia y Herzegovina, Emiratos Árabes Unidos y Moldavia, y se firmaron los Convenios con Emiratos Árabes Unidos, Malasia, Perú, Senegal, Sudáfrica y con Suiza se firmó el Protocolo que modifica el Convenio de 26 de abril de 1966. Se publicaron en el Boletín Oficial de las Cortes Generales los Convenios de Emiratos Árabes Unidos, Malasia, Malta y el Protocolo que modifica el Convenio con Suiza, y en el Boletín Oficial del Estado los Convenios con Croacia, Egipto, Irán, Macedonia, Malta, Nueva Zelanda y Vietnam.

### **6.1.2. Relaciones bilaterales**

España ha mantenido durante el año 2006 varios contactos de carácter bilateral con el fin de conseguir una mejor aplicación de los convenios de doble imposición, así como para tratar sobre aquellos temas que resultan de interés. Debe destacarse por su trascendencia los mantenidos con Alemania, Estados Unidos y Reino Unido.

### **6.1.3. Asistencia técnica**

España está llevando a cabo una serie de colaboraciones con otros Estados para ayudar a mejorar sus sistemas fiscales. Al respecto, cabe destacar las siguientes:

- Participación en las jornadas celebradas en Andorra los días 10 y 11 de febrero relativas al proceso de reforma de su sistema impositivo.
- Asistencia al Seminario-Taller sobre cooperación de Administraciones Tributarias en procesos de integración económica celebrado en Cartagena de Indias (Colombia) del 11 al 15 de septiembre de 2006.
- Encuentro con Rumania entre el 10 y 14 de julio relativo a Fiscalidad Directa (Twinning de la UE).

## **6.2. RELACIONES CON ORGANISMOS INTERNACIONALES**

### **6.2.1. Unión Europea**

Durante el año 2006 se celebró un gran número de reuniones en materia tributaria con órganos de la UE. En este marco cabe destacar las relacionadas con las materias siguientes:

- Cuestiones fiscales tratadas en las reuniones mensuales de los Ministros de Economía y Finanzas de la UE (Consejo Ecofin).
- Grupos de fiscalidad directa e indirecta del Consejo previos al Consejo Ecofin.
- Reuniones del Grupo del Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial.
- Reuniones del Grupo de Alto Nivel del Consejo en relación con la Directiva del Ahorro.
- Reuniones del Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia acerca de la revisión del Convenio para evitar la doble imposición entre empresas asociadas (Convenio de arbitraje) y de las políticas de los Estados en relación con los precios de transferencia para buscar una mayor homogeneidad entre los Estados miembros.

- Reuniones en Madrid del subgrupo constituido dentro del Grupo de Trabajo de la Base Común Consolidada dedicado al estudio de los asuntos internacionales.
- Reunión de Alto Nivel el 29 de marzo de 2006.
- Comité de Impuestos Especiales (IIEE) de la Comisión acerca de la interpretación e intercambio de opiniones sobre la aplicación de la Directiva 92/12/CEE del Consejo de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de IIEE y del resto de Directivas de los referidos impuestos.
- Grupo de Trabajo ENVECO, relacionado con la tributación y el medio ambiente.
- Grupo de Estructura de los Sistemas Impositivos en la UE, que se ocupa de cuestiones estadísticas y del análisis económico de los sistemas tributarios de los Estados miembros.
- Texto Refundido de la Sexta Directiva, Documento (2004) 246, de 15 de abril, cuyos trabajos han desembocado en la aprobación en noviembre de 2006 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Octava Directiva: se han alcanzado acuerdos de aplicación de nuevas reglas en el ámbito de las devoluciones del Impuesto a no establecidos que lo estén a su vez en otros estados miembros.
- Reglas de localización del IVA, a partir de la Propuesta de la Comisión contenida en el Documento 2005 (334) final, de 20 de julio.
- Propuesta sobre ventanilla única, contenida en el Documento 2004 (728) final, de 29 de octubre, sobre medidas de simplificación. Al igual que la anterior, esta Propuesta todavía no ha alcanzado el consenso necesario en el Grupo de Trabajo del Consejo.
- Propuesta sobre medidas de lucha contra el fraude, contenida en el Documento 2005 (89) final, de 16 de marzo.

### **6.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico**

Cabe resaltar las siguientes áreas conectadas con el ámbito tributario:

- Participación en la actividad del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y en los Grupos de Trabajo dependientes del mismo, constituidos para el estudio de aspectos de la fiscalidad internacional y, en concreto, en los siguientes:



- a) Grupo de Trabajo nº 1, sobre doble imposición, cuyo objetivo esencial consiste en actualizar el modelo de convenio fiscal sobre la renta y el patrimonio de la OCDE y examinar los problemas concretos que, en relación con el objetivo de suprimir la doble imposición, se plantean a las Administraciones tributarias de los países miembros de la Organización. Dependiendo de este Grupo, se participa también en el Subgrupo técnico constituido para estudiar la resolución de los procedimientos amistosos. También durante el año 2006 se ha continuado con el trabajo en el Subgrupo técnico dedicado a las cuestiones relativas a la no discriminación. Asimismo se asistió a la celebración de una mesa de trabajo en París sobre el tratamiento tributario en el marco de los convenios fiscales de las Instituciones de Inversión Colectiva.
- b) Grupo de Trabajo nº 2, sobre política y estadísticas tributarias, cuyas labores más relevantes son la preparación de las publicaciones anuales «Revenue Statistics» y «Taxing Wages», con datos de todos los países miembros, la realización de estudios de política fiscal, la colaboración con otras áreas de la OCDE en el estudio de la vertiente tributaria de las políticas económicas, labores medioambientales, industriales, etc. y la recopilación y difusión de estadísticas tributarias.
- c) Grupo de Trabajo nº 6, relativo a la imposición sobre empresas multinacionales, donde se plantea el tratamiento de los precios de transferencia y se actualiza la guía de la OCDE sobre los principios aplicables en materia de precios de transferencia. En el año 2006 se ha continuado en el seno de un subgrupo de trabajo con la elaboración del informe relativo a la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes. En paralelo a los trabajos técnicos se constituyó otro subgrupo, dedicado a la implementación, dentro del modelo de convenio, de las conclusiones del citado informe.
- d) Grupo de Trabajo nº 8, sobre evasión y fraude fiscal internacional, como foro de intercambio de experiencias y lugar donde se impulsan mecanismos de cooperación entre las Administraciones tributarias, especialmente orientado en estos momentos al acceso a la información bancaria con fines fiscales, de acuerdo con el calendario establecido en el «Informe 2000».
- e) Grupo de Trabajo nº 9, relativo a la imposición sobre el consumo. Durante 2006 han tenido lugar dos reuniones (junio y diciembre). Los trabajos se centraron en el desarrollo de los dos principios generales que fueron aprobados por el grupo en relación con la tributación de las prestaciones de servicios transfronterizas, al efecto de la redacción y aprobación de orientaciones sobre esta mate-

ria. En este sentido, dichos principios básicos que han de tener presente los Estados miembros en el establecimiento de las legislaciones nacionales son los siguientes:

- Que dicho gravamen tenga lugar en la jurisdicción en que se efectúe el consumo de los servicios.
- Que dicho gravamen no recaiga en los empresarios o profesionales que sean sujetos pasivos, excepto en aquellos casos en que así se determine expresamente en la legislación nacional sobre la materia. Aún en estos casos, tales previsiones habrán de ser claras y explícitas dentro de la normativa que regule el impuesto de que se trate (IVA/GST).
- Actualización del Convenio-Modelo y de los principios sobre precios de transferencia, conectados con los desafíos que provoca la globalización económica.
- Desarrollo de los cursos organizados por la OCDE para países no miembros, especialmente países latinoamericanos, sobre distintos temas de fiscalidad internacional, especialmente convenios de doble imposición.
- Participación en el Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales «Forum on Harmful Tax Practices». Este grupo ha desarrollado una importante tarea en la identificación de regímenes preferentes perjudiciales y paraísos fiscales dentro y fuera de los países que integran la organización. Su trabajo ha tenido importantes consecuencias en la corrección de prácticas de competencia fiscal desleal.
- Participación en el Consejo de Cooperación «Board for Cooperation with Non-OECD Economies» (NOES), que fue creado para asegurar que la actividad del Comité de Asuntos Fiscales tiene su adecuado reflejo dentro de la política general de cooperación con los países no miembros y como parte de la creciente preocupación de la OCDE por lograr una mayor credibilidad como foro de diálogo de carácter global.
- Participación en el Grupo WP8 sobre elusión de impuestos y fraude fiscal, que centra su trabajo en la expansión de mecanismos de intercambio de información entre administraciones tributarias. Examina desde un punto de vista jurídico, administrativo y de política fiscal las posibilidades de lucha contra la evasión y la elusión fiscal.
- Coordinación del «Diálogo Fiscal Internacional» (conocido por sus siglas en inglés «ITD-International Tax Dialogue»), iniciativa destinada a fomentar y facilitar las consultas sobre cuestiones tributarias entre funcionarios de administraciones fiscales nacionales y de organizaciones internacionales, habiéndose ya creado una página «web» ([www.itdweb.org](http://www.itdweb.org)).
- Reunión conjunta de expertos fiscales de medio ambiente.

### 6.2.3. Organización Naciones Unidas

Se ha participado en la 2ª Reunión del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en cuestiones de tributación celebrada en Ginebra. En este Grupo se estudia la revisión del modelo de Convenio de Naciones Unidas para evitar la doble imposición y se trabaja sobre distintos aspectos de cooperación internacional en materia fiscal.

### 6.2.4. Otros Organismos

- Participación en un programa de colaboración entre España y Guinea Ecuatorial. Los trabajos se centraron en la impartición de un curso básico sobre el funcionamiento del IVA a funcionarios de la Administración tributaria de dicho país.
- Participación en el Congreso Plenafisco en la ciudad de Gramado (Brasil).
- Participación en Brasilia en un seminario sobre el proyecto de modernización del sistema tributario brasileño.
- Participación en un programa de hermanamiento con la Administración fiscal de Letonia, colaborando con las dudas planteadas por la misma en relación con el tratamiento en el IVA de, entre otros, los conceptos de empresario o profesional, el funcionamiento de los depósitos distintos de los aduaneros, la percepción de subvenciones y el Registro de Operadores Intracomunitarios.
- Participación en el seminario Fiscalis 2006 que tuvo lugar en Berlín del 14 al 16 de marzo, en el que se trataron cuestiones suscitadas alrededor de la figura de la inversión del sujeto pasivo.

## 7. TRIBUTACIÓN DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS

El marco normativo relativo a la tributación de las operaciones financieras se vio modificado por las disposiciones que entraron en vigor en 2006 que se reseñan en el cuadro 1.112

Cuadro 1.112

### TRIBUTACIÓN DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS: DISPOSICIONES NORMATIVAS 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2006	Planes de Pensiones	17-05-06	
Ley 25/2006	Primas de seguros	18-07-06	5º
Ley 35/2006	Rendimientos de capital mobiliario y previsión social en el IRPF	29-11-06	
Ley 39/2006	Exención en el IRPF de prestaciones económicas por dependencia	15-12-06	D.A. 6º

- A) **Ley 11/2006, de 16 mayo, de adaptación de la legislación española al Régimen de Actividades Transfronterizas regulado en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y supervisión de los fondos de pensiones de empleo**

Norma financiera que completa la modificación fiscal llevada a cabo con la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea.

- B) **Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera**

En el artículo 5º se incorpora una bonificación del 75 por ciento en el impuesto sobre las Primas de Seguros para los transportistas en las operaciones de seguro de transporte público por carretera, que tiene por objeto contribuir a paliar la subida que se produjo en el año 2005 de los combustibles, del mismo modo que se hizo con la disposición adicional decimocuarta de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

- C) **Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio**

- A) Rendimientos de capital mobiliario.

Con respecto a los rendimientos derivados de operaciones de capitalización y de contratos de seguros de vida e invalidez, cabe destacar que también pasan a formar parte de la base imponible del ahorro, tributando al tipo fijo del 18 por ciento (artículo 46).

1. Percepciones en forma de capital.

Desde 1-1-07 los rendimientos derivados de contratos de seguro de capital diferido que tengan un período de generación superior a dos años ya no se reducen mediante la aplicación de unos coeficientes de reducción como sucedía con la normativa vigente hasta 31-12-06, (40 por ciento si las primas tenían una antigüedad superior a dos años, y 75 por ciento si las primas tenían una antigüedad superior a cinco años).

Además la Ley permite que los seguros de vida o invalidez que originariamente disponían en el contrato prestaciones en forma de capital al vencimiento del mismo puedan destinarse a la constitución de rentas vitalicias o temporales (artículo 25.3.a).6ª). Para ello, la posibilidad de conversión de capital en renta debe recogerse en el contrato de seguro, ya sea en la póliza original del contrato o mediante un suplemento de póliza del contrato, y no se podrá poner a disposición del contribuyente-tomador ningún importe que se derive del contrato.

## 2. Percepción en forma de rentas.

En las rentas vitalicias o temporales se mejora notablemente la tributación como consecuencia de la rebaja de los porcentajes estimativos que se consideran rendimientos de capital mobiliario.

- Para las rentas vitalicias se consideran rendimientos de capital mobiliario (25.3.a).2ª):
  - 40 por ciento si el perceptor tiene menos de 40 años.
  - 35 por ciento si el perceptor tiene entre 40 y 49 años.
  - 28 por ciento si el perceptor tiene entre 50 y 59 años.
  - 24 por ciento si el perceptor tiene entre 60 y 65 años.
  - 20 por ciento si el perceptor tiene entre 66 y 69 años
  - 8 por ciento si el perceptor tiene 70 años o más.
- Para las temporales se consideran rendimientos de capital mobiliario (25.3.a).3ª):
  - 12 por ciento si la renta tiene una duración inferior o igual a 5 años.
  - 16 por ciento si la renta tiene una duración superior a 5 años e inferior o igual a 10 años.
  - 20 por ciento si la renta tiene una duración superior a 10 años e inferior o igual a 15 años.
  - 25 por ciento si la renta tiene una duración superior a 15 años.
- Planes Individuales de ahorro sistemáticos (PIAS) (artículo 7.v) y disposición adicional tercera).

Son seguros de vida individual, en los que el beneficio fiscal es la exención de la rentabilidad de las primas en el momento del vencimiento del contrato si se constituyen rentas vitalicias. Para ello deben cumplir determinados requisitos:

1. Aportaciones máximas anuales por contribuyente: 8.000 euros, con un límite global de 240.000 euros.

2. Plazo mínimo de duración del contrato 10 años.
3. Se podrá disponer del capital en la fase de acumulación, es decir hasta el momento previo a la contratación de la renta vitalicia, y en ese caso la rentabilidad obtenida tributará como rendimiento de capital mobiliario en la base del ahorro.

### 3. Regímenes transitorios.

La disposición transitoria cuarta y la disposición transitoria decimotercera (compensaciones fiscales) regulan el régimen transitorio del capital diferido, y la disposición transitoria quinta de las rentas vitalicias y temporales.

### B) Previsión social.

#### 1. Reorientación de los incentivos fiscales.

Las aportaciones a sistemas de previsión social reducen la base liquidable general, tal como establece el artículo 50, de aplicar las reducciones a que se refieren los artículos 51, 53, 54 y 55. Únicamente se practicará en la base del ahorro, si hubiera remanente, la reducción prevista en el artículo 55, sin que esta última base pueda resultar negativa.

Asimismo, por razones de equidad y de complementariedad con el sistema público de pensiones, se acota el límite de las aportaciones, quedando en el menor de los dos siguientes: 10.000 euros anuales (12.500 si el contribuyente tiene más de 50 años), y 30 por ciento de los rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas (50 por ciento si el contribuyente tiene más de 50 años).

#### 2. Articulación de los incentivos fiscales para la dependencia.

Se incentiva, por primera vez desde el punto de vista fiscal, la cobertura privada de la dependencia. Se configuran dos tipos de beneficios:

- 1º. Los dirigidos a aquellas personas que sean ya grandes dependientes o dependientes severos, para las que se prevé la posibilidad de movilizar su patrimonio inmobiliario con vistas a obtener unos flujos de renta que les permita disponer de recursos para paliar sus necesidades económicas, que puede ser mediante la transmisión de su vivienda habitual (artículo 33.4. b), o bien utilizando la posibilidad de la denominada «hipoteca inversa» (disposición adicional decimoquinta).
- 2º. Se establece los instrumentos dirigidos a aquellas personas que quieran cubrir un eventual riesgo de incurrir en una situación de gran dependencia o dependencia severa, dentro de los sistemas de previsión social.

3. Mantenimiento de sistemas especiales: discapacitados, deportistas, cónyuge que trabaja en el hogar familiar.

No se producen grandes novedades en estas modalidades especiales de previsión social, manteniéndose las cuantías especiales de 24.250 euros para estos sistemas especiales y de los deportistas.

4. Posibilidad de aportar a la contingencia de jubilación cuando se difiere la prestación.

Se da nueva redacción al artículo 8.6 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (TRLRFPF) (disposición final quinta, apartado 3), por la que se permite que durante el periodo de diferimiento de las prestaciones, es decir, el periodo que hay entre la jubilación y la percepción de la prestación, se puedan efectuar aportaciones para la propia contingencia de jubilación (en la actualidad ello no es posible).

5. Creación de los planes de previsión social empresarial.

Se crea un nuevo instrumento de previsión social (artículos 17.1.f), 17.2.a).5ª y 51.4), en el marco de los contratos de seguro colectivo que instrumentan compromisos por pensiones, denominado planes de previsión social empresarial, que posibilitan que se efectúen aportaciones que se imputan fiscalmente y a la vez se reducen en la base imponible del impuesto.

6. Régimen transitorio.

Las disposiciones transitorias undécima y duodécima regulan el acomodo de la situación previa respecto de determinados instrumentos de previsión social al nuevo marco normativo, derivadas de la supresión de los porcentajes de reducción.

#### **D) Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia**

Tiene por objeto, conforme establece su artículo 1, «regular las condiciones básicas de promoción de la autonomía personal y de atención a las personas en situación de dependencia», fundamentalmente a través del establecimiento de determinadas prestaciones de carácter económico, precisando asimismo el régimen fiscal de las mismas.

A efectos tributarios y con efectos limitados, la disposición adicional sexta regula la exención en el IRPF de las prestaciones económicas por dependencia del sistema nacional de dependencia, exención que se incorpora en la Ley 35/2006.

## 8. ESPECIALIDADES FISCALES POR RAZÓN DE TERRITORIO

### 8.1. ISLAS CANARIAS

El cuadro 1.113 ofrece el marco normativo del Régimen Económico-Fiscal de Canarias (REF) para 2006.

Cuadro 1.113

#### REGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS: DISPOSICIONES NORMATIVAS 2006

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 3/2006	Impuesto General Indirecto Canario	30-03-06	D.F. 1ª
Ley 4/2006	Reserva para inversiones en Canarias	30-03-06	D.A. 3ª
Ley 25/2006	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	18-07-06	4º
Ley 36/2006	Impuesto General Indirecto Canario	30-11-06	D.A. 6ª y 8ª y D.F. 1ª
Orden EHA/3958/2006	Impuesto General Indirecto Canario	29-12-06	2

Los aspectos más significativos de estas normas son los siguientes:

- A) Ley 3/2006, de 29 de marzo, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adecuar la aplicación de la regla de prorata a la Sexta Directiva europea

Mediante esta Ley se modifican diversos preceptos de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en concreto sus artículos 35 («Regla de prorata»), 37 («La prorata general»), 39 («La prorata especial»), 43 («Deducciones de las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales») y 50 («Contenido del régimen simplificado») a resultas de los que se incorporan en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que ha sido preciso introducir para adecuar la aplicación de la regla de prorata a la Sexta Directiva europea, toda vez que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en su Sentencia de 6 de octubre de 2005, declaró que los artículos 102, 104 y 106 de la Ley 37/1992 no se ajustaban a la Sexta Directiva. Aun no siendo preciso introducir tales cambios, dado que Canarias es un territorio excluido del ámbito de armonización de los impuestos sobre el volumen de ventas, se ha considerado conveniente introducir en el IGIC las mismas modificaciones introducidas en la LIVA.



**B) Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias**

La disposición adicional tercera incorpora un artículo 77 bis a la Ley 19/1994, de forma que se declara la no sujeción al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) de la primera matriculación definitiva de embarcaciones en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

**C) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera**

El Capítulo II introduce las modificaciones oportunas en el artículo 43 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. En este sentido, la nueva redacción del artículo 43 incrementa la banda dentro de la cual las Comunidades Autónomas pueden asumir competencias normativas sobre el tipo de gravamen del IEDMT.

En particular, la modificación supone que para la Comunidad Autónoma de Canarias y en relación con los vehículos automóviles de turismo de cilindrada inferior a 1.600 centímetros cúbicos si están equipados con motor de gasolina o de cilindrada inferior a 2.000 centímetros cúbicos si están equipados con motor diesel, el límite superior pasa del 6,60 al 6,90 por ciento. Para los demás medios de transporte, se modifica del 12,10 al 12,65 por ciento.

Se incrementan también los límites superiores de la banda para los supuestos en que los medios de transporte cuya primera matriculación definitiva haya tenido lugar en Canarias, Ceuta y Melilla, sean objeto de importación definitiva en la Península e Islas Baleares dentro del segundo, tercer o cuarto año siguiente a la primera matriculación definitiva.

Por otra parte, se modifica el apartado 3 de la disposición transitoria tercera de la citada Ley 21/2001 para incrementar para el año 2006 y siguientes la banda dentro de la cual las Comunidades Autónomas pueden establecer el tipo de gravamen autonómico en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH).

En particular, para las gasolinas y el gasóleo de uso general, el nuevo límite superior se sitúa en 48 euros por 1.000 litros. Para el gasóleo de usos espe-

ciales y de calefacción llega hasta los 12 euros por 1.000 litros. Para el fuelóleo hasta 2 euros por tonelada y para el queroseno de uso general hasta 48 euros por 1.000 litros.

**D) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal**

Se modifica la citada Ley 20/1991 para incorporar en el IGIC las modificaciones que se introducen en la LIVA, cambios que afectan a los siguientes preceptos: 21bis («*Responsables de Impuesto*») y 23 («*Base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios: reglas especiales*»).

Además, se añade un capítulo para regular el régimen especial del grupo de entidades, si bien lo dispuesto en este régimen será de aplicación, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional octava de la Ley 36/2006, en relación con las operaciones cuyo impuesto se devengue a partir de 1 de enero de 2008, remitiéndose a un posterior desarrollo reglamentario los requisitos, términos y condiciones para el cumplimiento de las obligaciones que deriven de su realización.

**E) Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, por la que se establecen el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto General Indirecto Canario**

La Comisión Europea inició un expediente de infracción en relación con el tratamiento de algunas operaciones a las que se refieren los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, por entenderlo contrario al Derecho comunitario, razón por la que comunicó la obligación de modificar la normativa vigente para adecuarla al ordenamiento comunitario.

En este sentido, la revisión del sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica, regulado en la disposición adicional decimoctava de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, conlleva la renuncia expresa por parte de la Iglesia Católica a los beneficios fiscales relativos al IVA derivados de dicho Acuerdo, extremo que se ha plasmado, en el marco del mecanismo de consultas y concertación previsto en el artículo VI del mencionado Acuerdo sobre Asuntos Económicos y en el apartado 2 de su Protocolo adicional, en el canje de notas de 22 de diciembre de 2006 entre los citados Estados.

Dado el paralelismo de la regulación existente en este punto en el IVA y en el IGIC, se extiende a este, en virtud del artículo 2 de la Orden EHA/3958/2006, lo establecido en el artículo 1 de esta norma sobre la supresión de los supuestos de exención o no sujeción en el IVA, al tiempo que se deroga la Orden de 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del reiterado Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede respecto al IGIC.

## **8.2. CEUTA Y MELILLA**

En 2006 se ha aprobado la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera.

Como ya se ha señalado en el epígrafe 8.1, referido a las Islas Canarias, mediante la Ley 25/2006 se procede a dar ejecución a las medidas adoptadas en el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas subsiguiente a la II Conferencia de Presidentes de las Comunidades Autónomas en relación con la atribución de mayor capacidad normativa a estas en relación con el IEDMT y el IVMDH. Con tal objeto, su Capítulo II introduce las modificaciones oportunas en el artículo 43 de la citada Ley 21/2001.

En este sentido, se incrementan los límites superiores de la banda dentro de la cual las Comunidades Autónomas pueden asumir competencias normativas sobre el tipo de gravamen del IEDMT para los supuestos en que los medios de transporte cuya primer En 2006 se ha aprobado la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se a matriculación definitiva haya tenido lugar en Canarias, Ceuta y Melilla, sean objeto de importación definitiva en la Península e Islas Baleares dentro del segundo, tercer o cuarto año siguiente a la primera matriculación definitiva.

## **9. TRIBUTOS LOCALES**

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2006 se resume en el cuadro 1.114

Cuadro 1.114

**TRIBUTOS LOCALES: DISPOSICIONES NORMATIVAS 2006**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 30/2005	IBI: valor catastral	30-12-05	62
Ley 1/2006	Régimen especial de Barcelona	14-03-06	Título IV
Ley 22/2006	Régimen especial de Madrid	05-07-06	25, 26, 43, y DA 6ª y 7ª
Ley 25/2006	Beneficios fiscales: IAE transporte carretera	18-07-06	6
Ley 36/2006	IVTM, IBI	30-11-06	64, 65, DF 10ª
RD-L 8/2006	Beneficios fiscales: IAE, IBI	29-08-06	3
RD 417/2006	IBI: información, inspección, delegación competencias	24-04-06	39, y DA 4ª y 9ª
RD 609/2006	Beneficios fiscales: IAE, IBI	20-05-06	
Orden EHA/4091/2005	IAE: delegación de la inspección	29-12-05	
Orden EHA/4092/2005	IAE: delegación de la gestión censal	29-12-05	
Orden EHA/905/2006	IAE: delegación de la inspección	30-03-06	
Orden INT/2967/2006	Beneficios fiscales: IAE, IBI	29-09-06	
Resolución AEAT de 16-06-06	IAE: modificación del plazo de ingreso en período voluntario	04-07-06	

Se comentan seguidamente los aspectos de las principales normas reseñadas en cuadro anterior.

**A) Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006.**

En el artículo 62 se actualizan los valores catastrales de los bienes inmuebles mediante la aplicación del coeficiente 1,02, conforme a lo establecido en el artículo 32 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

**B) Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen especial del municipio de Barcelona.**

El Título IV de la Ley aborda la regulación del régimen financiero especial del Ayuntamiento de Barcelona, al que hace referencia el artículo 161 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

Dicho régimen especial recoge aquellas peculiaridades del Ayuntamiento de Barcelona que resultan necesarias por la elevada población del municipio, así como por sus características singulares.

Así, se regulan una serie de particularidades en relación a los recursos tributarios, tales como el tratamiento de las bonificaciones, el procedimiento de autoliquidación, el sistema de recursos o la plasmación en la ley del Consejo Tributario, órgano que ya existía anteriormente, regulando su régimen jurídico.

Por otra parte, se introducen ciertas especialidades en la regulación propia de cada uno de los tributos –impuestos, tasas y contribuciones especiales– con la finalidad de mejorar la gestión y el funcionamiento de los mismos.

### **C) Ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid.**

El artículo 25 regula el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid.

El artículo 26 prevé la posibilidad de la creación de un ente autónomo de gestión tributaria que será responsable de ejercer como propias las competencias municipales de gestión en materia tributaria.

El artículo 43 establece la posibilidad de que el Ayuntamiento pueda imponer, mediante Ordenanza municipal, la obligación de que los vehículos exhiban un distintivo adhesivo acreditativo del cumplimiento de la obligación de aseguramiento y del pago del Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).

La disposición adicional sexta prescribe que el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en el Ayuntamiento de Madrid, sin que se acredite haber presentado la autoliquidación, declaración o comunicación.

A continuación, la misma disposición adicional sexta indica que el Ayuntamiento de Madrid, mediante Reglamento Orgánico, podrá adaptar las denominaciones de los órganos necesarios contemplados en esta Ley a las que se establezcan en la normativa básica del régimen local.

### **D) Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera.**

El artículo sexto establece una bonificación del 50 por ciento en las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) correspondientes a los años 2006 y 2007 para las actividades de transporte por carretera, clasificadas en los grupos 721 y 722 de la sección primera de de las tarifas del impuesto.

**E) Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.**

El artículo undécimo de esta Ley modifica el TRLRHL en los siguientes aspectos:

Se añade un nuevo apartado 3 en el artículo 76, por el que los ayuntamientos pueden exigir la acreditación de la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del procedimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles.

Se modifica el artículo 99 que regula la justificación del pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM).

También, se modifica la disposición transitoria decimoctava que regula el régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Se añade una disposición transitoria decimonovena relativa a la justificación del pago del IVTM, en tanto la Dirección General de Tráfico no habilite los procedimientos informáticos necesarios para la comunicación del artículo 99.3 del TRLRHL.

Por otra parte, la disposición transitoria novena de la Ley 36/2006 establece para 2007 los plazos de aprobación del tipo de gravamen del IBI y de las ponencias de valores, de notificación de valores catastrales y de entrega de los padrones catastrales.

Asimismo, la disposición transitoria décima de esta Ley regula la aplicación en el año 2007 del régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el IBI.

**F) Real Decreto-Ley 8/2006, de 28 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales en la Comunidad Autónoma de Galicia.**

Los beneficios fiscales se establecen en el artículo 3 del Real Decreto-Ley.

En primer lugar, se concede la exención de las cuotas del IBI correspondientes al ejercicio 2006 que afecten a viviendas, establecimientos industriales y mercantiles, explotaciones agrarias y forestales, locales de trabajo y similares, dañados como consecuencia directa de los incendios, cuando se acredite que tanto las personas como los bienes en ellos ubicados hayan tenido que ser realojados total o parcialmente en otras viviendas o locales diferentes hasta la reparación de los daños sufridos o los destrozos en cosechas constituyan siniestros no cubiertos por ninguna fórmula de aseguramiento público o privado.

También, se establece una reducción en el IAE correspondiente al ejercicio 2006 a las industrias de cualquier naturaleza, establecimientos mercantiles y

profesionales cuyos locales de negocios o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de los incendios, siempre que hubieran tenido que ser objeto de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad. La indicada reducción será proporcional al tiempo transcurrido desde el día en que haya cesado la actividad hasta su reinicio en condiciones de normalidad, sin perjuicio de considerar, cuando la gravedad de los daños producidos dé origen a ello, el supuesto de cese en el ejercicio de aquella, que surte efectos desde el 31 de diciembre de 2005.

**G) Real Decreto 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.**

El artículo 39 establece que las entidades que gestionen el IBI están obligadas a remitir, a la Gerencia o subgerencia del Catastro competente por razón del ámbito territorial en el que se encuentren localizados los bienes inmuebles afectados, información sobre las rectificaciones acordadas respecto del sujeto pasivo de dicho tributo cuando no coincida con ninguno de los titulares catastrales que figuren en el Padrón o lo sea por un derecho distinto al que determina la sujeción al impuesto.

La disposición adicional cuarta regula las liquidaciones del IBI, estableciendo que en el caso de que la competencia para la gestión del impuesto esté atribuida a la Administración General del Estado, el acta de inspección catastral incorporará, además de la propuesta de regularización de la descripción del inmueble, la propuesta de liquidación que corresponda por el citado tributo.

La disposición adicional novena establece la posibilidad de que los ayuntamientos encomienden a las comunidades autónomas uniprovinciales, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y demás entidades locales reconocidas por las leyes en las que se integren, el ejercicio de las competencias recogidas en el artículo 77 del TRLRHL.

**H) Real Decreto 609/2006, de 19 de mayo, por el que se declara, para incendios acaecidos en diversas comunidades autónomas, la aplicación de las disposiciones contenidas en el Real Decreto-Ley 11/2005, de 22 de julio, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales.**

El artículo único establece la aplicación de las medidas aprobadas por el Real Decreto-ley 11/2005, de 22 de julio, a diversos municipios y núcleos de población de las comunidades autónomas de Valencia, Andalucía y Castilla y León, de forma que se conceden los siguientes beneficios fiscales:

En primer lugar, la exención de las cuotas del IBI correspondientes al ejercicio 2005 que afecten a viviendas, establecimientos industriales y mercantiles, explotaciones agrarias y forestales, locales de trabajo y similares, dañados

como consecuencia directa de los incendios, cuando se acredite que tanto las personas como los bienes en ellos ubicados hayan tenido que ser realojados total o parcialmente en otras viviendas o locales diferentes hasta la reparación de los daños sufridos o los destrozos en cosechas constituyan siniestros no cubiertos por fórmula alguna de aseguramiento público o privado.

También se establece una reducción en el IAE correspondiente al ejercicio 2005 a las industrias de cualquier naturaleza, establecimientos mercantiles y profesionales cuyos locales de negocios o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de los incendios, siempre que hubieran tenido que ser objeto de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad. La indicada reducción es proporcional al tiempo transcurrido desde el día en que haya cesado la actividad hasta su reinicio en condiciones de normalidad, sin perjuicio de considerar, cuando la gravedad de los daños producidos dé origen a ello, el supuesto de cese en el ejercicio de aquella, que surte efectos desde el 31 de diciembre de 2005.

**I) Orden EHA/4091/2005, de 27 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

En virtud de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 91 del TRLRHL se concede la delegación de la inspección del IAE a diversos Ayuntamientos y Diputaciones provinciales.

Asimismo, en el artículo 3, se acepta la renuncia de un Ayuntamiento a la citada delegación, que tiene concedida y en los artículo 4 y 5 se revoca, con efectos de 1 de enero de 2006 la delegación a una Mancomunidad y a un Ayuntamiento, respectivamente.

**J) Orden EHA/4092/2005, de 27 de diciembre, sobre delegación de la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 91 del TRLRHL y el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal, previa solicitud, en los artículo 1 y 2 de la Orden se concede la delegación de la gestión censal del IAE a un Ayuntamiento y una Diputación Provincial, respectivamente.

**K) Orden EHA/905/2006, de 17 de marzo, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas a determinada Diputación.**

Habiendo observado en la Orden EHA/4091/2005, de 27 de diciembre, una omisión, se completa la relación contenida en el apartado segundo de dicha



Orden, concediendo la delegación de la inspección del IAE a la Diputación de Tarragona para el Ayuntamiento de L'Aldea. Esta delegación tiene efectos desde el día 1 de enero de 2006.

- L) Orden INT/2967/2006, de 25 de septiembre, por la que se determinan los municipios a los que son de aplicación las medidas previstas en el Real Decreto-Ley 8/2006, de 28 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de incendios forestales en la Comunidad Autónoma de Galicia.

El artículo único establece que las medidas urgentes aprobadas por el Real Decreto-Ley 8/2006 serán de aplicación a los términos municipales y núcleos de población que se recogen en el Anexo de la Orden.

- M) Resolución de 16 de junio de 2006, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en período voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2006, relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.

El apartado uno de la Resolución dispone que para las cuotas nacionales y provinciales del IAE del ejercicio 2006, el cobro se realice a través de las Entidades de depósito colaboradoras en la recaudación. Asimismo, regula el procedimiento para la obtención del documento de ingreso en caso de no recepción o extravío por el contribuyente.

El apartado dos modifica el plazo de ingreso en período voluntario del impuesto del ejercicio 2006, cuando se trate de las cuotas del apartado uno anterior, fijándolo desde el 15 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2006, ambos inclusive.

## **10. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES**

### **10.1. NOVEDADES EN EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2007**

El artículo 134.2 de la Constitución Española establece la obligación de consignar en los Presupuestos Generales del Estado «el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado».

Para dar cumplimiento a esta obligación constitucional se presenta cada año, junto a los Presupuestos Generales del Estado, el Presupuesto de Bene-

ficios Fiscales (PBF), el cual puede definirse como la expresión cifrada de la disminución de ingresos tributarios que, presumiblemente, se producirá a lo largo del año como consecuencia de la existencia de incentivos fiscales orientados al logro de determinados objetivos de política económica y social. Su explicación pormenorizada figura en el Tomo II del Informe Económico y Financiero.

El PBF de 2007 es sensible a los cambios que se han introducido en la normativa tributaria durante el último año, en la medida en que atañen a conceptos que originen beneficios fiscales y cuyos efectos puedan evaluarse en términos recaudatorios.

Respecto de la composición del PBF de 2007, cabe resaltar que el conjunto de elementos cuyos beneficios fiscales se integran en el mismo no experimentan prácticamente ninguna alteración, en comparación con los reflejados en el presupuesto precedente.

En el terreno metodológico, el PBF de 2007 mantiene, en lo esencial, los mismos enfoques y procedimientos de cálculo que se han utilizado durante los últimos años, si bien para determinados tributos se introducen algunas mejoras concretas. Así, por ejemplo, para las estimaciones de los beneficios fiscales en el Impuesto sobre el Valor Añadido, se ha realizado la adaptación de los datos del consumo de los hogares a la actual base de la Contabilidad Nacional de España, que tiene por referencia temporal el año 2000, y se ha regionalizado la información macroeconómica para perfeccionar el cálculo del tipo medio ponderado de gravamen correspondiente a ese tributo.

El PBF continúa elaborándose de acuerdo con un criterio de caja y no de devengo. Así, en los tributos que emplean mecanismos de retenciones o ingresos a cuenta, tales como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre Sociedades, se atiende al momento en que se efectúa la liquidación anual. Por tanto, las cifras del PBF de 2007 están vinculadas a las rentas de las familias, los beneficios empresariales y el devengo del impuesto correspondiente al período 2006. En el caso de los restantes tributos, tales como, por ejemplo, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales, tal desfase entre los momentos de devengo y de recaudación se reduce considerablemente, ya que se liquidan con una periodicidad mensual o trimestral y, por ello, las cantidades que se incluyen en el PBF de 2007 pueden asociarse, en gran parte, al mismo ejercicio.

Por último, es preciso subrayar que el PBF se refiere exclusivamente a los beneficios fiscales del Estado y las cifras que en él se reflejan constituyen previsiones en términos netos de los pertinentes descuentos que miden los efectos de las cesiones de los diversos tributos a las Administraciones territoriales, en virtud de lo preceptuado en el vigente sistema de financiación autonómica y en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

## 10.2. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2007

El importe estimado de los beneficios fiscales para 2007 asciende a un total de 51.673,8 millones de euros, produciéndose un incremento absoluto de 3.328,6 millones de euros y una variación relativa del 6,9 por ciento respecto al PBF precedente.

El cuadro 1.115 expresa la distribución del PBF por tributos y su comparación con los ingresos tributarios.

Cuadro 1.115

### PRESUPUESTO DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2007 (Millones de euros)

Concepto	Presupuestos de ingresos (1)	Beneficios fiscales (2)	% Beneficios fiscales/ Ingresos teóricos (3) = (2)/(1) + (2)
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	39.474,0	18.655,0	32,1
Impuesto sobre Sociedades	41.641,0	7.477,5	15,2
Impuesto sobre la Renta de no Residentes	1.800,0	645,1	26,4
Otros ingresos (1)	72,0	13,2	15,5
<b>IMPUESTOS DIRECTOS</b>	<b>82.987,0</b>	<b>26.790,8</b>	<b>24,4</b>
Impuesto sobre el Valor Añadido	36.538,0	23.056,7	38,7
Impuestos Especiales	10.961,0	1.456,7	11,7
- Alcohol y Bebidas Derivadas	596,0	61,3	9,3
- Cerveza	162,0	-	-
- Productos Intermedios	13,0	-	-
- Hidrocarburos	6.420,0	1.395,4	17,9
- Labores del Tabaco	3.732,0	-	-
- Electricidad	38,0	-	-
Tráfico Exterior	1.700,0	-	-
Impuesto sobre las Primas de Seguros	1.494,0	340,2	18,5
Otros ingresos	47,0	-	-
<b>IMPUESTOS INDIRECTOS</b>	<b>50.740,0</b>	<b>24.853,5</b>	<b>32,9</b>
Tasas y otros ingresos tributarios (2)	1.544,0	29,5	1,9
<b>TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>135.271,0</b>	<b>51.673,8</b>	<b>27,6</b>

(1) Incluye los restantes conceptos del Capítulo I presupuestario, con la salvedad de las cuotas de derechos pasivos.

(2) Comprende los ingresos del Capítulo III presupuestario por tasas, recargo de apremio, intereses de demora, multas y sanciones.

A su vez, el cuadro 1.116 recoge el desglose por conceptos tributarios de las estimaciones de los beneficios fiscales, indicando el peso relativo que, en porcentaje, representa cada rúbrica sobre el importe total del PBF del año.

Cuadro 1.116

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2007, CON  
DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	% Estructura
<b>1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</b>	<b>18.655,0</b>	<b>36,1</b>
<b>a. Reducciones en la base imponible</b>	<b>8.686,9</b>	<b>16,8</b>
1. Rendimientos del trabajo	6.571,9	12,7
2. Prolongación laboral	16,5	0,0
3. Movilidad geográfica	7,7	0,0
4. Aportaciones a sistemas de previsión social	1.659,1	3,2
5. Arrendamientos de viviendas	218,2	0,4
6. Cuidado de hijos menores de tres años	212,0	0,4
7. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	1,7	0,0
<b>b. Gravamen único sobre la base liquidable especial</b>	<b>1.270,8</b>	<b>2,5</b>
<b>c. Deducciones en la cuota:</b>	<b>4.800,6</b>	<b>9,3</b>
1. Vivienda habitual	3.787,5	7,3
2. Maternidad	805,8	1,6
3. Inversión empresarial y creación de empleo	7,7	0,0
4. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	1,4	0,0
5. Reserva de inversiones en Canarias	33,8	0,1
6. Donativos	94,2	0,2
7. Patrimonio histórico	0,6	0,0
8. Rentas en Ceuta y Melilla	68,4	0,1
9. Cuentas ahorro-empresa	1,3	0,0
<b>d. Tributación conjunta</b>	<b>2.311,1</b>	<b>4,5</b>
<b>e. Rentas exentas</b>	<b>1.578,5</b>	<b>3,1</b>
1. Premios de las loterías, apuestas y sorteos	1.117,1	2,2
2. Premios literarios, artísticos y científicos	1,0	0,0
3. Pensiones de invalidez	223,5	0,4
4. Prestaciones por actos de terrorismo	1,2	0,0
5. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,3	0,0
6. Indemnizaciones por despido	95,3	0,2
7. Prestaciones familiares por hijo a cargo	109,1	0,2
8. Pensiones de la Guerra Civil	4,5	0,0
9. Gratificaciones por misiones internacionales	2,1	0,0
10. Prestaciones por desempleo de pago único	6,7	0,0
11. Ayudas económicas a deportistas	0,7	0,0
12. Trabajos realizados en el extranjero	2,4	0,0

(continúa)

## Cuadro 1.116 (Continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2007, CON  
DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	% Estructura
13. Acogimiento de menores, personas con minusvalía o mayores de 65 años	1,6	0,0
14. Becas públicas	5,4	0,0
15. Prestaciones por entierro o sepelio	0,8	0,0
16. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	6,9	0,0
<b>f. Operaciones financieras con bonificación</b>	<b>7,0</b>	<b>0,0</b>
<b>2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES</b>	<b>645,1</b>	<b>1,2</b>
<b>a. Bonos y Obligaciones del Estado</b>	<b>608,7</b>	<b>1,2</b>
<b>b. Letras del Tesoro</b>	<b>5,2</b>	<b>0,0</b>
<b>c. Bonos Matador</b>	<b>20,1</b>	<b>0,0</b>
<b>d. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente</b>	<b>11,2</b>	<b>0,0</b>
<b>3. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO</b>	<b>13,2</b>	<b>0,0</b>
Exenciones de valores mobiliarios en manos de no residentes	13,2	0,0
<b>4. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES</b>	<b>7477,5</b>	<b>14,5</b>
<b>a. Ajustes en la base imponible</b>	<b>931,1</b>	<b>1,8</b>
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	113,0	0,2
2. Reserva para inversiones en Canarias	779,7	1,5
3. Implantación de empresas en el extranjero	27,1	0,1
4. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	11,2	0,0
<b>b. Tipos reducidos</b>	<b>2504,0</b>	<b>4,8</b>
1. Pymes	1228,5	2,4
2. Sociedades de inversión	837,1	1,6
3. Restantes entidades	438,4	0,8
<b>c. Bonificaciones en la cuota íntegra</b>	<b>375,1</b>	<b>0,7</b>
1. Cooperativas especialmente protegidas	30,0	0,1
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	31,3	0,1
3. Actividades exportadoras de prod.cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales	154,6	0,3
4. Operaciones financieras	78,3	0,2
5. Empresas navieras de Canarias	50,8	0,1
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	28,6	0,1
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	1,5	0,0
<b>d. Deducciones en la cuota íntegra</b>	<b>3667,4</b>	<b>7,1</b>
1. Protección del medio ambiente	88,1	0,2
2. Creación de empleo para minusválidos	7,8	0,0
3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	376,0	0,7
4. Producciones cinematográficas	20,2	0,0
5. Patrimonio histórico	1,3	0,0

(continúa)

Cuadro 1.116 (Continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2007, CON  
DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	% Estructura
6. Actividades de exportación	273,4	0,5
7. Formación profesional	42,6	0,1
8. Edición de libros	3,6	0,0
9. Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación	8,2	0,0
10. Vehículos de transporte por carretera	14,2	0,0
11. Inversiones en Canarias	133,1	0,3
12. Reinversión de beneficios extraordinarios	1.679,6	3,3
13. Contribuciones empresariales a planes de pensiones	35,4	0,1
14. Donativos	160,5	0,3
15. Guarderías para hijos de trabajadores	1,7	0,0
16. Acontecimientos de excepcional interés público	63,2	0,1
17. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	758,4	1,5
<b>5. IMPUESTOS DIRECTOS (1)+(2)+(3)+(4)</b>	<b>26.790,8</b>	<b>51,8</b>
<b>6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO</b>	<b>23.056,7</b>	<b>44,6</b>
a. Exenciones	7.180,4	13,9
b. Tipo reducido	12.554,8	24,3
c. Tipo superreducido	3.321,4	6,4
<b>7. IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS</b>	<b>340,2</b>	<b>0,7</b>
a. Exención de seguros de asistencia sanitaria	253,3	0,5
b. Exención de seguros de enfermedad	40,3	0,1
c. Exención de seguros agrarios combinados	30,2	0,1
d. Exención de planes de previsión asegurados	11,6	0,0
e. Exención de seguros de caución	4,8	0,0
<b>8. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>1.456,7</b>	<b>2,8</b>
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	1.395,4	2,7
1. Exenciones	612,7	1,2
2. Tipos reducidos	669,0	1,3
3. Biocarburantes	113,8	0,2
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	61,3	0,1
1. Exenciones	51,9	0,1
2. Tipos reducidos	9,4	0,0
<b>9. IMPUESTOS INDIRECTOS (6)+(7)+(8)</b>	<b>24.853,5</b>	<b>48,1</b>
<b>10. TASAS</b>	<b>29,5</b>	<b>0,1</b>
<b>11. TOTAL BENEFICIOS FISCALES (5)+(9)+(10)</b>	<b>51.673,8</b>	<b>100,0</b>

En el cuadro 1.117 se refleja el desglose de las estimaciones de los beneficios fiscales para 2006 y 2007 por tributos y, dentro de éstos, según sus principales componentes, indicándose también el porcentaje de variación respecto a 2006.

Cuadro 1.117

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2006  
Y 2007 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	PBF 2006	PBF 2007	% Tasa 2007/2006
<b>1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</b>	<b>17.065,2</b>	<b>18.655,0</b>	<b>9,3</b>
<b>a. Reducciones en la base imponible</b>	<b>8.141,4</b>	<b>8.686,9</b>	<b>6,7</b>
1. Rendimientos del trabajo	6.195,9	6.571,9	6,1
2. Prolongación laboral	15,2	16,5	8,3
3. Movilidad geográfica	5,9	7,7	30,6
4. Aportaciones a sistemas de previsión social	1.529,5	1.659,1	8,5
5. Arrendamientos de viviendas	177,6	218,2	22,9
6. Cuidado de hijos menores de tres años	192,3	212,0	10,3
7. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados (1)	25,1	1,7	-93,3
<b>b. Gravamen único sobre la base liquidable especial</b>	<b>799,2</b>	<b>1.270,8</b>	<b>59,0</b>
<b>c. Deducciones en la cuota:</b>	<b>4.228,6</b>	<b>4.800,6</b>	<b>13,5</b>
1. Vivienda habitual	3.332,8	3.787,5	13,6
2. Maternidad	729,2	805,8	10,5
3. Inversión empresarial y creación de empleo	9,0	7,7	-14,7
4. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	1,7	1,4	-19,8
5. Reserva de inversiones en Canarias	31,5	33,8	7,4
6. Donativos	63,8	94,2	47,7
7. Patrimonio histórico	1,1	0,6	-39,6
8. Rentas en Ceuta y Melilla	58,4	68,4	17,1
9. Cuentas ahorro-empresa	1,2	1,3	13,8
<b>d. Tributación conjunta</b>	<b>2.379,4</b>	<b>2.311,1</b>	<b>-2,9</b>
<b>e. Rentas exentas</b>	<b>1.508,7</b>	<b>1.578,5</b>	<b>4,6</b>
1. Premios de las loterías, apuestas y sorteos	1.076,3	1.117,1	3,8
2. Premios literarios, artísticos y científicos	0,8	1,0	28,6
3. Pensiones de invalidez	205,1	223,5	9,0
4. Prestaciones por actos de terrorismo	1,5	1,2	-18,0
5. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,3	0,3	7,7
6. Indemnizaciones por despido	99,2	95,3	-3,9
7. Prestaciones familiares por hijo a cargo	99,5	109,1	9,6
8. Pensiones de la Guerra Civil	4,9	4,5	-9,2
9. Gratificaciones por misiones internacionales	0,4	2,1	508,6
10. Prestaciones por desempleo de pago único	4,7	6,7	42,7
11. Ayudas económicas a deportistas	0,9	0,7	-23,5
12. Trabajos realizados en el extranjero	2,2	2,4	5,9

(continúa)

## Cuadro 1.117 (Continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2006  
Y 2007 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	PBF 2006	PBF 2007	% Tasa 2007/2006
13. Acogimiento de menores, personas con minusvalía o mayores de 65 años	1,3	1,6	22,8
14. Becas públicas	4,8	5,4	12,6
15. Prestaciones por entierro o sepelio	0,5	0,8	56,6
16. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	6,5	6,9	6,3
<b>f. Operaciones financieras con bonificación</b>	<b>7,9</b>	<b>7,0</b>	<b>-11,5</b>
<b>2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES</b>	<b>633,9</b>	<b>645,1</b>	<b>1,8</b>
a. Bonos y Obligaciones del Estado	596,0	608,7	2,1
b. Letras del Tesoro	3,2	5,2	65,2
c. Bonos Matador	27,1	20,1	-26,0
d. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente	7,6	11,2	46,7
<b>3 IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO</b>	<b>11,5</b>	<b>13,2</b>	<b>14,6</b>
Exenciones de valores mobiliarios en manos de no residentes	11,5	13,2	14,6
<b>4. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES</b>	<b>6.533,7</b>	<b>7.477,5</b>	<b>14,4</b>
a. Ajustes en la base imponible	883,8	931,1	5,4
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	107,4	113,0	5,2
2. Reserva para inversiones en Canarias	745,9	779,7	4,5
3. Implantación de empresas en el extranjero	18,1	27,1	49,5
4. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	12,3	11,2	-8,9
b. Tipos reducidos	1.412,9	2.504,0	77,2
1. Pymes	756,6	1.228,5	62,4
2. Sociedades de inversión	350,1	837,1	139,1
3. Restantes entidades	306,1	438,4	43,2
c. Bonificaciones en la cuota íntegra	194,8	375,1	92,6
1. Cooperativas especialmente protegidas	33,6	30,0	-10,8
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	20,3	31,3	54,3
3. Exportadores de producciones cinematográficas, audiovisuales y de prestación de servicios públicos locales	73,7	154,6	109,7
4. Operaciones financieras	27,8	78,3	181,5
5. Empresas navieras de Canarias	10,0	50,8	406,8
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	29,3	28,6	-2,5
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (2)	0,0	1,5	5.033,3
d. Deducciones en la cuota íntegra	4.042,3	3.667,4	-9,3
1. Protección del medio ambiente	55,0	88,1	60,2
2. Creación de empleo para minusválidos	4,5	7,8	76,0
3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	261,4	376,0	43,8
4. Producciones cinematográficas	11,4	20,2	78,1
5. Patrimonio histórico	2,3	1,3	-43,7
6. Actividades de exportación	170,8	273,4	60,1

(continúa)



## Cuadro 1.117 (Continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2006  
Y 2007 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	PBF 2006	PBF 2007	% Tasa 2007/2006
7. Formación profesional	25,1	42,6	69,4
8. Edición de libros	2,3	3,6	58,3
9. Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación	6,4	8,2	26,9
10. Vehículos de transporte por carretera	2,2	14,2	546,4
11. Inversiones en Canarias	175,6	133,1	-24,2
12. Reinversión de beneficios extraordinarios	2.667,1	1.679,6	-37,0
13. Contribuciones empresariales a planes de pensiones	29,3	35,4	20,9
14. Donativos	146,5	160,5	9,5
15. Guarderías para hijos de trabajadores (2)	47,3	1,7	-96,4
16. Acontecimientos de excepcional interés público (3)	20,9	63,2	202,6
17. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	414,2	758,4	83,1
<b>5. IMPUESTOS DIRECTOS (1)+(2)+(3)+(4)</b>	<b>24.244,3</b>	<b>26.790,8</b>	<b>10,5</b>
<b>6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO</b>	<b>22.254,5</b>	<b>23.056,7</b>	<b>3,6</b>
a. Exenciones	7.775,6	7.180,4	-7,7
b. Tipo reducido	11.406,4	12.554,8	10,1
c. Tipo superreducido	3.072,5	3.321,4	8,1
<b>7. IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS</b>	<b>306,2</b>	<b>340,2</b>	<b>11,1</b>
a. Exención de seguros de asistencia sanitaria	226,7	253,3	11,7
b. Exención de seguros de enfermedad	36,3	40,3	11,1
c. Exención de seguros agrarios combinados	24,0	30,2	25,5
d. Exención de planes de previsión asegurados	14,4	11,6	-19,6
e. Exención de seguros de caución	4,8	4,8	0,6
<b>8. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>1.512,9</b>	<b>1.456,7</b>	<b>-3,7</b>
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	1.447,6	1.395,4	-3,6
1. Exenciones	606,9	612,7	0,9
2. Tipos reducidos	727,0	669,0	-8,0
3. Biocarburantes	113,7	113,8	0,1
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	65,3	61,3	-6,1
1. Exenciones	56,5	51,9	-8,2
2. Tipos reducidos	8,7	9,4	7,7
<b>9. IMPUESTOS INDIRECTOS (6)+(7)+(8)</b>	<b>24.073,6</b>	<b>24.853,5</b>	<b>3,2</b>
<b>10. TASAS</b>	<b>27,4</b>	<b>29,5</b>	<b>7,8</b>
<b>11. TOTAL BENEFICIOS FISCALES (5)+(9)+(10)</b>	<b>48.345,3</b>	<b>51.673,8</b>	<b>6,9</b>

(1) Concepto afectado por cambios metodológicos en el PBF 2007.

(2) Cálculos realizados con una información más amplia para el PBF 2007.

(3) Comprende la evaluación de los beneficios fiscales de: «XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005», en el PBF 2006; «Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa», «IV Centenario del Quijote» y «Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela», en el PBF 2007.

(4) Varias mejoras metodológicas para el cálculo del tipo medio ponderado del IVA que inciden sobre todo en los beneficios fiscales derivados de las exenciones en el PBF 2007.

En el cuadro 1.118 se refleja la distribución de los beneficios fiscales según la actual clasificación presupuestaria de políticas de gasto, al objeto de proporcionar una mejor percepción del impacto económico y social de los beneficios fiscales y facilitar una visión más completa de las vertientes presupuestarias del gasto directo y del beneficio fiscal. Esta clasificación ha de interpretarse con cautela, puesto que algunos de los incentivos tributarios persiguen una diversidad de objetivos, de modo que podrían encuadrarse en distintas políticas de gasto, dentro de las cuales se ha optado por adscribirlos únicamente a aquélla a la que se encuentren más directamente asociados.

*Cuadro 1.118*

**CLASIFICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES  
PARA EL AÑO 2007, SEGÚN POLÍTICAS DE GASTO**  
(Millones de euros)

Política de gasto	Importe	%
1. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	7.768,5	15,0
2. Fomento del empleo	6.647,2	12,9
3. Comercio, turismo y pymes	6.623,0	12,8
4. Agricultura, pesca y alimentación	5.035,8	9,7
5. Servicios sociales y promoción social	4.112,9	8,0
6. Sanidad	2.923,9	5,7
7. Pensiones	2.046,1	4,0
8. Cultura	1.610,5	3,1
9. Subvenciones al transporte	1.415,9	2,7
10. Educación	1.183,1	2,3
11. Servicios de carácter general	914,7	1,8
12. Deuda Pública	626,8	1,2
13. Infraestructuras	513,9	1,0
14. Investigación, desarrollo e innovación	377,2	0,7
15. Industria y energía	49,1	0,1
16. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	29,5	0,1
17. Desempleo	6,7	0,0
18. Política exterior	2,1	0,0
19. Otras actuaciones de carácter económico	9.787,0	18,9
<b>TOTAL BENEFICIOS FISCALES</b>	<b>51.673,8</b>	<b>100,0</b>

### **10.3. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LOS PRINCIPALES IMPUESTOS**

#### **A) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

El volumen de beneficios fiscales para el año 2007 se cifra para el IRPF en 18.655,0 millones de euros, lo que supone el 36,1 por ciento sobre el importe total del presupuesto. Respecto al año anterior, experimenta un aumento absoluto de 1.589,8 millones de euros y un incremento relativo del 9,3 por ciento.

Los dos conceptos de mayor importancia numérica en dicho tributo son: la reducción general sobre los rendimientos del trabajo y la deducción en la cuota por inversión en la vivienda habitual, con importes de 6.571,9 y 3.787,5 millones de euros, respectivamente.

#### **B) Impuesto sobre Sociedades**

En el impuesto societario, la magnitud de los beneficios fiscales se sitúa en 7.477,5 millones de euros, lo que representa el 14,5 por ciento del total presupuestado. Respecto a 2006, se produce un aumento de 943,8 millones de euros y una tasa de variación del 14,4 por ciento.

El concepto de mayor peso cuantitativo en el tributo es la deducción en la cuota por reinversión de beneficios extraordinarios, con un importe de beneficios fiscales que se estima en 1.679,6 millones de euros.

#### **C) Impuesto sobre el Valor Añadido**

La aportación de los incentivos en el IVA al PBF de 2007 se cifra en 23.056,7 millones de euros, absorbiendo casi la mitad del monto total del presupuesto, concretamente, el 44,6 por ciento. En comparación con los resultados de 2006, dicha cantidad supone un aumento absoluto de 802,2 millones de euros y un crecimiento relativo del 3,6 por ciento.

Ese moderado crecimiento contrasta con el fuerte empuje de la recaudación que se prevé para este tributo, como consecuencia fundamentalmente de la disminución de los beneficios fiscales procedentes de determinadas exenciones y, al mismo tiempo, el efecto de diversas mejoras de índole metodológico que se han introducido en las estimaciones para el próximo año.

Desglosando el importe total según los conceptos que generan beneficios fiscales, destacan los productos gravados con el tipo reducido del 7 por ciento (determinados alimentos, entregas de viviendas distintas de las de protección oficial, servicios de transporte y restauración, etc.) y las exenciones que no tienen un carácter meramente técnico o simplificador del impuesto (educación, sanidad, asistencia social, operaciones financieras, entre otras), cuyos importes

en el PBF de 2007 se elevan a 12.554,8 y 7.180,4 millones de euros, respectivamente.

#### **D) Impuestos Especiales**

Por último, el efecto de los beneficios fiscales en los Impuestos Especiales sobre los ingresos del Estado se estima para 2007 en 1.456,7 millones de euros, cantidad que supone una disminución (-3,7 por ciento) respecto a la cifra consignada en el presupuesto precedente. Esta reducción se explica por la sobrevaloración en 2006 de las previsiones de las demandas de gasóleo (tanto exento como gravado a tipo reducido) y del alcohol utilizado en los centros médicos y en la fabricación de medicamentos (exento). La situación cambia de signo, mostrando un crecimiento moderado si se hace la comparación con los beneficios fiscales reales de 2006.

Los beneficios fiscales que provienen de las exenciones y de los tipos reducidos que se aplican en el Impuesto sobre Hidrocarburos, ascienden a 1.395,4 millones de euros y constituyen la partida más importante dentro de este apartado.