

Novedades Fiscales de la Ley de Presupuestos para 2016 (Ley 48/2015, de 29 de octubre de 2015. "B.O.E." de 30 de octubre de 2015)

Con fecha 30 de octubre de 2015 se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (LPGE). Se describen a continuación las principales novedades tributarias que incluye esta Ley.

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

1.1 *Primas satisfechas a seguros de enfermedad*

Según la Ley del Impuesto, son retribuciones exentas las primas de seguro de enfermedad satisfechas por el empleador, que alcancen al empleado y/o a su cónyuge y descendientes, hasta un máximo de 500 euros por cada una de las personas anteriores. El exceso tributa como retribución en especie.

También en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica, en el régimen de estimación directa, se permite deducir las primas por seguro de enfermedad satisfechas por el contribuyente con el mismo límite.

Se eleva ahora este límite, en ambos casos, a 1.500 euros cuando la persona objeto de la cobertura de enfermedad sea una persona con discapacidad.

1.2 *Límites para la aplicación del método de estimación objetiva en los ejercicios 2016 y 2017*

En relación con la aplicación del método de estimación objetiva de rendimientos para determinadas actividades económicas, se eleva para 2016 y 2017 la cuantía de determinadas magnitudes cuya superación implica la exclusión de dicho régimen. En concreto:

- (i) El límite relativo a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades se eleva de 150.000 euros a 250.000 euros en general; y de 75.000 euros a 125.000 euros para el supuesto en que el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior se corresponda con operaciones por las que se esté obligado a expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal.
- (ii) El límite relativo al volumen de las compras en bienes y servicios, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, pasa de 150.000 euros a 250.000 euros.

En consonancia con ello, se incorpora un régimen transitorio relativo a los límites que determinan la exclusión de los regímenes especiales en el IVA vinculados con el citado método, que se expondrá más adelante.

2. Impuesto sobre Sociedades

2.1 Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles ("patent box")

La Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) regula una reducción aplicable a las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso y transmisión de determinados activos intangibles, en virtud de la cual esas rentas se integrarán en la base imponible al 40% de su importe cuando se cumplan ciertos requisitos.

Se modifica, con efectos a partir de 1 de julio de 2016, la forma de cálculo de la reducción, con el fin de adaptarla a los acuerdos adoptados en el seno de la Unión Europea y de la OCDE. En concreto, la reducción será el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60% un coeficiente que se calculará conforme a la fracción que se determina de la siguiente forma:

- En el numerador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30%, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.
- En el denominador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación (en este caso no se menciona que sea subcontratación con terceros no vinculados) y, en su caso, de la adquisición del activo.

Los gastos indicados no incluirán gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

Los requisitos para aplicar la reducción se mantienen, con las siguientes excepciones:

- (i) Se elimina el requisito de que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25% de su coste.
- (ii) La reducción en la transmisión de los activos intangibles no será aplicable cuando la transmisión se realice entre entidades vinculadas (antes la exclusión se refería a entidades del mismo grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio).

Como consecuencia de la convivencia de varios regímenes en la aplicación de este incentivo, se ha hecho necesario adaptar su régimen transitorio, que queda regulado como sigue:

- (i) Las cesiones realizadas antes de la entrada en vigor de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, pueden optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos, el régimen establecido en la anterior Ley del Impuesto sobre Sociedades (Real Decreto Legislativo 4/2004). La opción se ejercitará a través de la declaración del periodo impositivo 2016.

- (ii) Las cesiones realizadas o que se realicen desde la entrada en vigor de la citada Ley 14/2013 hasta el 30 de junio de 2016 pueden optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos, el régimen establecido en la actual LIS (Ley 27/2014) según redacción vigente a 1 de enero de 2015. Esta opción también se ejercitara a través de la declaración del periodo impositivo 2016.
- (iii) Las operaciones que se realicen desde el 1 de julio de 2016 hasta el 30 de junio de 2021 pueden optar por aplicar el régimen establecido en la actual LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015. Esta opción se realizará en la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión.

Lo indicado en las letras i) y ii) anteriores resultará de aplicación hasta el 30 de junio de 2021. A partir de entonces, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en dichas letras deberán aplicar el régimen establecido según la nueva redacción.

2.2 Conversión de determinados activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración (DTA)

El Real Decreto-ley 14/2013 introdujo en la LIS el régimen de conversión de activos por impuesto diferido (DTA, según su acrónimo en inglés de *Deferred Tax Assets*). Dicho régimen consistía, (i) por un lado, en una nueva regla de imputación temporal en la base imponible de determinadas dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivadas de insolvencias de deudores y dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilaciones; y (ii) por otro lado, en el establecimiento de los requisitos y opciones para llevar a cabo la conversión de los DTA generados en crédito exigible frente a la Administración tributaria (la monetización de DTA).

La LPGE introduce importantes novedades en este régimen, que han sido analizadas detalladamente en nuestro Comentario Fiscal 6-15 "Reforma del régimen de monetización de activos por impuesto diferido (DTA) en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2016".

<http://www.garrigues.com/sites/default/files/documents/comentario-fiscal-6-2015.pdf>

2.3 Gestión del Impuesto

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, se exime de la obligación de presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades a aquellos sujetos pasivos que apliquen el régimen de entidades parcialmente exentas (contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de la LIS) siempre que:

- (i) Sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales (antes 50.000 euros).
- (ii) Los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
- (iii) Todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

3. Impuesto sobre el patrimonio

El Real Decreto-ley 13/2011 restableció el Impuesto sobre el Patrimonio con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012 (tras su eliminación práctica desde 2008 mediante la aplicación de una bonificación del 100%). Este régimen se ha venido ampliando sucesivamente. Ahora, la LPGE lo amplía para 2016, de forma que la bonificación del 100% no resultará aplicable (en principio) hasta 2017.

No obstante, no se debe olvidar que, si bien se trata de una modificación a nivel estatal, las Comunidades Autónomas han hecho uso de sus potestades normativas a este respecto por lo que deberá tenerse en cuenta la normativa específica de la Comunidad Autónoma de residencia.

4. Impuesto sobre el valor añadido

- (i) Se introducen modificaciones técnicas en la exención de las prestaciones de servicios directamente relacionados con las exportaciones de bienes y se incluyen, con efectos 1 de enero de 2016, los bienes destinados para tiendas libres de impuestos en puertos y aeropuertos dentro de la exención de las importaciones.
- (ii) Por otro lado, en consonancia con el régimen transitorio concerniente a los límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el IRPF en los ejercicios 2016 y 2017, se actualizan los límites para dichos ejercicios que determinan la exclusión de los regímenes especiales en el IVA vinculados con el mencionado método.
- (iii) Finalmente, se establece que las sociedades civiles que con efectos 1 de enero de 2016 pasen a tener la condición de contribuyentes en el Impuesto sobre Sociedades y, por tanto, cesen en el régimen especial de recargo de equivalencia en el IVA:
 - (a) Podrán efectuar en la declaración-liquidación correspondiente al cese la deducción de la cuota resultante de aplicar al valor de adquisición de sus existencias inventariadas en la fecha del cese (IVA y recargo de equivalencia excluidos) los tipos de dicho impuesto y recargo que estuviesen vigentes en la misma fecha.
 - (b) Deberán presentar ese inventario a la Administración tributaria correspondiente a su domicilio fiscal en el plazo de quince días a partir del día del cese.

5. Otras modificaciones

5.1 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se actualiza al 1%, para el año 2016, la escala de los tipos de gravamen aplicables a las transmisiones y rehabilitaciones de Grandezas y Títulos Nobiliarios.

5.2 Impuesto Especial sobre la Electricidad

Con efectos desde el 1 de enero de 2016, se incorpora un ajuste técnico en la exención para determinadas instalaciones en el Impuesto Especial sobre la Electricidad que permite aclarar que está exenta (i) la energía eléctrica consumida en las instalaciones de producción de electricidad para la realización de dicha actividad, así como (ii) la suministrada a las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica para la realización en las mismas de estas actividades.

5.3 Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero

Se prorroga para 2016 la reducción del 0,66 de los tipos impositivos del Impuesto aplicable en 2015 en la medida en que, actualmente, un número considerable de gases fluorados gravados por el Impuesto carece de sustitutivos igual de eficientes y menos nocivos para la atmósfera.

5.4 Impuestos Locales

5.4.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Actualización de valores catastrales

Se fijan para el año 2016 diferentes coeficientes de actualización de valores catastrales en función del año de entrada en vigor de los valores catastrales resultantes de un procedimiento de valoración colectiva (ponencia de valores).

La aplicación de estos coeficientes requerirá el previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 32.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

Año de entrada en vigor de la ponencia de valores	Coeficiente de actualización
1984, 1985, 1986 y 1987	1,13
1988	1,12
1989	1,11
1990, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 y 2002	1,10
2003	1,06
2005	0,92
2006	0,82
2007	0,77
2008	0,70
2009	0,77
2010	0,85

Los coeficientes anteriores se aplicarán de la siguiente forma:

- Cuando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, se aplicarán sobre el valor asignado a dichos bienes para 2015.
- Cuando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2015, obtenidos de la aplicación de Ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicarán sobre dichos valores.
- Cuando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.

5.4.2 *Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Movimientos sísmicos de 2011 en Lorca*

Se establece para el ejercicio 2016 una bonificación del 50% de las cuotas del IBI, con los mismos requisitos establecidos para la exención regulada en este Impuesto en el artículo 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca, Murcia.

Asimismo, durante el ejercicio 2016 se concede una bonificación del 50% de las cuotas del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana para las transmisiones de los bienes inmuebles (viviendas, establecimientos industriales y mercantiles, locales de trabajo y similares, de naturaleza urbana, situados en el municipio de Lorca, a los que se refiere el apartado 1 del artículo 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo) que se lleven a cabo para la reconstrucción de la zona afectada por dichos movimientos sísmicos.

5.5 *Tasas*

En cuanto a las tasas, destacamos los siguientes aspectos:

- Se mantienen, con carácter general, para el ejercicio 2016 (i) los tipos y cuantías fijas establecidas para las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar, (ii) la cuantificación de los parámetros necesarios para determinar el importe de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico, así como (iii) las cuantías básicas de la tasa de aproximación y de las tasas portuarias;
- Se minoran las cuantías de las prestaciones patrimoniales públicas aeroportuarias; y
- Se establecen las bonificaciones aplicables en los puertos de interés general a las tasas de ocupación, del buque, del pasaje y de la mercancía, así como los coeficientes correctores de aplicación de las tasas del buque, del pasaje y de la mercancía.

5.6 Entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo

5.6.1 Acontecimientos de excepcional interés público

Se declara como acontecimientos de excepcional interés público, a efectos de lo dispuesto 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, a los siguientes acontecimientos (indicamos la denominación de dichos acontecimientos y la duración de los correspondientes programas de apoyo a los mismos):

- II Centenario del Museo Nacional del Prado (desde el 20 de noviembre de 2016 hasta el 19 de noviembre de 2019).
- 20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la "Societat d'Accionistes" (desde el 1 de julio de 2016 hasta el 30 de junio de 2019).
- Foro Iberoamericano de Ciudades (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025 (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- XX Aniversario de la Declaración de Cuenca como Ciudad Patrimonio de la Humanidad (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016).
- Campeonatos del Mundo FIS de Freestyle y Snowboard Sierra Nevada 2017 (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- Vigésimo Quinto Aniversario del Museo Thyssen-Bornemisza (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- Campeonato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018 (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- Centenario del nacimiento de Camilo José Cela (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 30 de junio de 2017).
- 2017: Año de la Retina en España (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017).
- Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 30 de junio de 2018).
- Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- 2150 aniversario de Numancia (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016).
- V Centenario del fallecimiento de Fernando el Católico (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016).

- 525 Aniversario del Descubrimiento de América en Palos de la Frontera (Huelva) (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017).
- Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- 75 Aniversario de William Martin: El legado inglés (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).
- El evento de la salida desde la ciudad de Alicante de la vuelta al mundo de vela «Alicante 2017» (desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018).

Esto supone la posibilidad de acogerse al conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de estos acontecimientos. En concreto, se establece que se aplicarán, respecto a todos estos acontecimientos, los beneficios fiscales máximos regulados en la citada Ley 49/2002.

5.6.2 *Actividades prioritarias de mecenazgo*

En la misma línea que en ejercicios anteriores, se recoge la relación de las actividades y programas prioritarios de mecenazgo a los efectos de que se le apliquen los incentivos fiscales previstos para ellos en la Ley 49/2002.

Para estas actividades, como en 2015, los porcentajes y límites de deducciones previstos en la Ley 49/2002 se elevarán en cinco puntos porcentuales. Se mantiene, por su parte, el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante para algunas de las actividades señaladas, introducido ya en la Ley de Presupuestos para el año 2015.

5.7 **Régimen fiscal aplicable a determinadas operaciones realizadas por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda**

Con efectos 1 de enero de 2015, la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda quedará exenta de los tributos estatales que pudieran derivarse de la constitución de la sociedad mercantil pública, así como por las transmisiones, de las acciones al Banco de España, actos u operaciones de mutación patrimonial, afectación, adscripción y atribución de administración, declaraciones de obra nueva realizadas por la Entidad a consecuencia de reestructuración de la rama de actividad de producción de billetes euro, incluyéndose en esta rama de actividad las derivadas de la producción del papel de alta seguridad.

El régimen aplicable a la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda, respecto del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y actos Jurídicos Documentados, en cuanto a todas sus modalidades, es el régimen de exención previsto para, entre otras entidades, el Estado y las Administraciones públicas territoriales (artículo 45.I.A).a) del Texto Refundido de la Ley del ITPyAJD).

Las citadas transmisiones, actos u operaciones gozarán igualmente de exención de aranceles u honorarios por la intervención de fedatarios públicos y registradores de la propiedad.

5.8 Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples

El Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) al que se remite, entre otras, la normativa del IRPF (por ejemplo, al regular la exención de las prestaciones económicas recibidas con motivo del acogimiento de menores, minusválidos o mayores de 65 años, que se limita a los casos en que el resto de las rentas no exceda del citado indicador) se fija, durante 2016, en las siguientes cifras:

- IPREM diario: 17,75 euros.
- IPREM mensual: 532,51 euros.
- IPREM anual: 6.390,13 euros.

Asimismo se establece que, cuando la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) haya sido sustituida por la referencia al IPREM, la cuantía anual de éste será de 7.455,14 euros, siempre que la citada referencia al SMI lo fuera en cómputo anual (salvo que se excluyieran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 euros).

5.9 Interés legal del dinero e interés de demora

Para el año 2016, el tipo de interés legal del dinero queda fijado en el 3% y el tipo de interés de demora en el 3,75%.