

INFORME SOBRE LA ESTIMACIÓN DE COSTE DEL PROYECTO DE LEY FORAL DE MODIFICACIÓN DE DIVERSOS IMPUESTOS Y OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS.

El informe sobre la estimación del coste de este Proyecto de Ley Foral viene a cumplir con dos mandatos legislativos. Por una parte, el artículo 127.1 del Texto Refundido del Reglamento del Parlamento de Navarra dispone que los proyectos del Ley Foral vayan acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para poder pronunciarse sobre ellos. Por otra, el artículo 52 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente, regula el procedimiento de elaboración de los proyectos de Ley Foral y dispone que el anteproyecto irá acompañado de una memoria que incluya una estimación del coste al que dará lugar.

El proyecto de Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias introduce cambios, entre otras normas, en el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio; en la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio; en el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; en la Ley Foral reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio; en las tarifas del canon de saneamiento creado por la Ley Foral 10/1988, de 29 de diciembre, de saneamiento de las aguas residuales de Navarra; en la Ley Foral de Tasas y Precios Públicos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus Organismos Autónomos; y finalmente, con efectos para los devengos que tengan lugar a partir del 1 de enero de 2017, se suprime la aplicación de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Las novedades más relevantes son las siguientes:

a. Se introduce la exención de las prestaciones públicas por el cuidado de hijos menores con enfermedad grave.

b. Se modifica la tributación de las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil, las cuales pasarán a tributar en el Impuesto sobre Sociedades.

c. Se impide la reducción del 40 por 100 en la percepción de prestaciones de planes de pensiones en forma de capital, en el importe de las aportaciones realizadas en el último año.

d. Se realizan cambios en la consideración de gastos deducibles, como consecuencia de su asimilación a las variaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades.

e. Se limita la exención en la transmisión de la vivienda habitual de mayores de 65 años: así, se especifica que la transmisión deberá ser onerosa, deberá ser de mayores de 70 años de edad, y se admitirá la exención de una única transmisión de vivienda habitual.

f. Se introducen medidas de apoyo al emprendimiento.

g. Se instaura la retención en los rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles rústicos y en los incrementos de patrimonio derivados de la transmisión de derechos de suscripción.

h. Se modifica la deducción de las cuotas del IAE satisfechas. Por una lado, solo podrán efectuar la deducción las personas físicas, cualquiera que sea su importe neto de la cifra de negocios, así como los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en Navarra mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros (con anterioridad el límite máximo era de 2.000.000 de euros). Por otro, se podrán deducir no solo las cuotas municipales sino también las cuotas territoriales y las nacionales.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

a. Se modifica la valoración de los bienes y derechos afectos a actividades empresariales o profesionales.

b. Se clarifica el devengo del Impuesto en caso de que el sujeto pasivo fallezca el 31 de diciembre.

TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

a. Se sujeta al concepto “transmisiones patrimoniales onerosas” la venta de oro realizada por particulares no empresarios.

b. Se establece un tipo de gravamen del 2% para la transmisión de los inmuebles incluidos en una unidad económica autónoma no sujeta a IVA y siempre que se cumplan una serie de condiciones.

c. Se eleva al 1 por 100 el tipo de gravamen de la cuota gradual de Actos Jurídicos Documentados en el caso de escrituras que documenten transmisiones de bienes inmuebles en los que se haya renunciado a la exención por el IVA.

LEY FORAL REGULADORA DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS FUNDACIONES Y DE LAS ACTIVIDADES DE PATROCINIO

En el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades se introducen beneficios fiscales al mecenazgo social, que se acercan en su cuantía a los beneficios fiscales del mecenazgo cultural.

LEY FORAL DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA Y DE SUS ORGANISMOS AUTÓNOMOS

Se introducen cambios en determinadas tasas, modificando o derogando parte de ellas, y se crean otras tasas.

SUPRESIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS AUTONÓMICOS EN EL IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS

Con efectos para los devengos que tengan lugar a partir del 1 de enero de 2017, se suprime la aplicación de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

IMPACTO RECAUDATORIO

1. En el IRPF las dos únicas medidas que han podido evaluarse con fiabilidad son:

a) la referida a la imposibilidad de aplicar la reducción del 40 por 100 en la percepción de prestaciones de planes de pensiones en forma de capital, en el importe de las aportaciones realizadas en el último año.

b) la deducción de las cuotas del IAE satisfechas.

En lo relativo a la letra a), se ha observado que, frente a una media de aportación anual a planes de pensiones de 2.000 euros, el último año anterior al rescate se aporta de media 5.000 euros. Las razones seguramente hay que buscarlas en la superior reducción en la base imponible con ocasión de la aportación, en relación con la tributación de la prestación una vez aplicada la reducción del 40 por 100.

Las cifras son las siguientes:

-- Aportaciones último año: 5.712.011 euros.

-- Reducción en la base imponible: 2.284.804 euros (que en el año 2017 ya no se podrá aplicar).

-- Tipo medio: 24,49%.

-- Incremento recaudatorio: 559.548 euros.

Arauen Garapen eta Aholkularitza Juridikorako Zerbitzua
Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico

En lo tocante a la letra b), el importe de las cuotas del IAE deducido por empresas (contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y entidades en régimen de atribución de rentas) con cifra de negocios superior a 1.000.000 de euros ascendió en 2014 a 498.961,30 euros. Ha de precisarse que el dato procede del año 2014, ya que el dato de 2015 todavía no ha sido sometido a la revisión técnica.

Por tanto, esa cifra será el incremento recaudatorio que presumiblemente se puede producir con la medida propuesta, y estará referido tanto al IRPF como al Impuesto sobre Sociedades.

Ha de precisarse que el impacto recaudatorio de la medida señalada en la letra a) se producirá en el ejercicio presupuestario de 2018, esto es, al presentar los contribuyentes la declaración de la Renta correspondiente al año 2017. En cambio, la medida mencionada en la letra b) afectará a la recaudación del ejercicio presupuestario de 2017, ya que se incorporará por primera vez en la declaración de la Renta y del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2016.

2. En el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se sujeta al concepto “transmisiones patrimoniales onerosas” la venta de oro realizada por particulares no empresarios.

Se establece un tipo de gravamen del 2% para la transmisión de los inmuebles incluidos en una unidad económica autónoma no sujeta a IVA y siempre que se cumplan una serie de condiciones.

Se eleva al 1 por 100 el tipo de gravamen de la cuota gradual de Actos Jurídicos Documentados en el caso de escrituras que documenten transmisiones de bienes inmuebles en los que se haya renunciado a la exención por el IVA.

En lo tocante a la sujeción a transmisiones patrimoniales por venta de oro realizada por particulares, durante el ejercicio 2014 se giraron liquidaciones por el Servicio de Inspección por importe de 161.690,60 euros y en el año 2015 por importe de 307.957,32 euros por este concepto. Puede estimarse que esta última cifra sería la aceptable para calcular el incremento recaudatorio anual.

En cuanto al nuevo tipo de gravamen del 2% por transmisiones de inmuebles incluidos en una unidad económica autónoma no sujeta a IVA, con datos del año 2015 la introducción del tipo reducido supondría una pérdida de recaudación de 100.000 euros, ya que en principio a estos inmuebles les resultaría de aplicación el tipo general del gravamen de transmisiones patrimoniales onerosas, fijado actualmente en el 6%.

No obstante, en principio, como estas operaciones no son susceptibles de renuncia al IVA al no estar sujetas a este impuesto, en la práctica se articulan operaciones de ingeniería fiscal para provocar la sujeción de la operación al IVA (en el que la repercusión y la posterior deducción de las cuotas devienen en neutras para la recaudación). Así, al estar sujetas a IVA, tiene como resultado que no tributen en el tipo general del gravamen de transmisiones patrimoniales onerosas. Por todo ello, con el nuevo tipo reducido del 2% se trata de “inducir” a que estas operaciones de inmuebles incluidos en una unidad económica autónoma no sujeta a IVA, tributen en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas por ese tipo del 2%, y no en el IVA.

Tomando en consideración todo lo anterior, se estima que el impacto recaudatorio en este caso no va a ser relevante, ya que la pérdida de 100.000 euros que supone la minoración del 6% al 2% del tipo de gravamen de transmisiones patrimoniales onerosa, se va a ver compensado con el incremento recaudatorio que va a suponer la sujeción a este 2% de operaciones que hasta ahora se estaban sujetando artificialmente al IVA.

En relación con el nuevo tipo de gravamen del 1% (el anterior era del 0,5%) en actos jurídicos documentados por transmisiones de inmuebles en los que se haya renunciado a la exención del IVA, el impacto recaudatorio se ha medido tomando la información de la casilla que existe en los formularios de autoliquidación, relativa a informar sobre si se ha renunciado o no a la exención en el IVA. La meritada casilla tiene como finalidad informar a la oficina gestora del IVA acerca de la posible inversión del sujeto pasivo.

De los importes de esa casilla se ha descartado el hecho imponible relativo a transmisiones de vivienda, puesto que lo natural es que en estos supuestos no se produzca una renuncia a la exención de IVA sino que estemos ante primeras transmisiones de la misma (sujetas y no exentas de IVA), y se han tenido en cuenta únicamente las transmisiones de locales y otras edificaciones, así como de terrenos.

Con estas especificaciones la recaudación del año 2015 se habría visto incrementada en aproximadamente 400.000,00 euros. En el 2016 el incremento será similar, o quizás algo mayor. Por tanto, se estima que el impacto recaudatorio será de 400.000 euros anuales.

3. En la Ley Foral reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio

En el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades se introducen beneficios fiscales al mecenazgo social, que se acercan en su cuantía a los beneficios fiscales del mecenazgo cultural.

En IRPF se ha estimado el impacto de la medida aplicando los nuevos beneficios fiscales del mecenazgo social (deducción de la cuota del 80 por 100 de los primeros 150 euros, y deducción del 40 por 100 de los importes superiores).

La estimación se ha realizado con arreglo a las siguientes pautas:

1ª.- Si solo se aplicaran el nuevo incentivo los contribuyentes que anteriormente se aplicaron el anterior incentivo del “sello social comprometido”, el impacto recaudatorio sería de 579.768 euros, según las declaraciones de IRPF de 2015. Puede ser razonable esta hipótesis porque, en principio, la clase de donaciones encaja en parecidos conceptos y actividades.

2ª.- Si se aplicaran el nuevo incentivo todos los contribuyentes que realizaron donaciones, el impacto sería de 12.300.000 euros, según las declaraciones de IRPF de 2015. Esta última hipótesis debe ser descartada por dos motivos:

a) Porque no todas las entidades donatarias van a ser calificadas por el Departamento de Derechos Sociales como entidades beneficiarias del nuevo incentivo fiscal.

b) Porque no todos los donantes van a optar por el nuevo incentivo.

En cualquier caso, como puede observarse, no hay datos totalmente fiables del coste recaudatorio del nuevo incentivo, si bien una estimación prudente y razonable podría augurar una repercusión recaudatoria negativa de 6.500.000 de euros.

En el Impuesto sobre Sociedades el impacto de la medida solamente se ha podido estimar si se aplicara exclusivamente a los anteriores donativos del “sello social comprometido”, según declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de 2015. El impacto recaudatorio ascendería tan sólo a 2.780,49 euros. En cualquier caso, nos encontraríamos con las mismas incertidumbres que las apuntadas en el IRPF, dado que no es posible estimar en este momento qué nuevas entidades obtendrán el reconocimiento de entidades beneficiarias del mecenazgo social, ni qué nuevos donantes optarán por el incentivo que se propone.

La disminución recaudatoria afectaría en ambos casos al ejercicio presupuestario de 2018.

4. Supresión de la aplicación de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

Con efectos para los devengos que tengan lugar a partir del 1 de enero de 2017, se suprime la aplicación de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

Durante el año 2016, en el que ha estado vigente la aplicación de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos, se ha comprobado que la recaudación derivada exclusivamente del tipo estatal del Impuesto sobre Hidrocarburos ha venido reduciéndose ligeramente en Navarra con respecto a la registrada en 2015.

No obstante, el montante que suponen los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos, que en buena parte se recaudan fuera de Navarra y su importe es remesado por el conducto habitual a través de la AEAT, compensa con creces esa reducción.

Además, la aplicación del actual mecanismo de ajuste por impuestos indirectos que se deriva del Convenio Económico hace que el efecto final derivado de la aplicación de estos tipos autonómicos sea positivo. Sin embargo, la previsión de que pueda alcanzarse un razonable acuerdo con el Estado que modifique sustancialmente los índices de la fórmula del ajuste por impuestos especiales para su aplicación en los próximos años, hace que deje de resultar interesante desde el punto de vista recaudatorio mantener los vigentes tipos autonómicos. Además, ha de tenerse en cuenta que esos tipos autonómicos penalizan el consumo en Navarra por encima de lo que ocurre en la mayoría de territorios vecinos y así lo han manifestado reiteradamente los representantes del sector del transporte. Esa penalización del consumo afectará previsiblemente a la recaudación del IVA.

De acuerdo con lo expresado anteriormente, la supresión de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos, que inicialmente podría deparar un coste recaudatorio, va a generar tres circunstancias que pueden compensar y anular ese hecho, como son:

- Al disminuir la carga impositiva es previsible que se recuperen las ventas perdidas en 2016.

- Con esas mayores ventas y la aplicación de la nueva fórmula de ajuste resultará un flujo de ajuste con el Estado claramente positivo, dado que el nuevo puede justificarse con base en la trazabilidad del consumo de hidrocarburos y que el índice real de consumo sea

Arauen Garapen eta Aholkularitza Juridikorako Zerbitzua
Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico

superior al de gestión, y no al revés como sucede hasta ahora. Esta trazabilidad se consigue gracias a los datos registrados en los modelos de autoliquidación que presentan los sujetos pasivos de este impuesto.

- Además, parte de las cuotas autonómicas recaudadas debían ser devueltas en el caso del gasóleo profesional, cosa que ahora ya no sucederá.

Por tanto, la estimación que puede hacerse es que, en esta nueva situación, se presume que la supresión de los tipos impositivos autonómicos en el Impuesto sobre Hidrocarburos no va a tener un coste recaudatorio.

OTRAS CONSIDERACIONES.

Ha de advertirse que los cálculos se hacen desde un punto de vista estático, sin tener en cuenta los posibles cambios en los ingresos tributarios como consecuencia de un potencial incremento o disminución de las bases imponibles de los Impuestos. Tampoco se puede adivinar el comportamiento de los sujetos pasivos ante los cambios normativos que incrementen o disminuyan determinados beneficios fiscales.

Además ha de tenerse en cuenta que la repercusión económica derivada de estos cambios tributarios ya se ha tenido en cuenta a la hora de confeccionar la previsión de ingresos para la elaboración del presupuesto de 2017. El efecto que pueda haber en 2018 se tendrá en cuenta en la previsión de ingresos para aprobar el proyecto de presupuestos de ese año.

Además, ha de concretarse que los cambios introducidos en la normativa del Impuesto no van a ocasionar incidencias en los recursos materiales y humanos empleados en su gestión y control.

Pamplona, 2 de noviembre de 2016

EL DIRECTOR GERENTE DE HACIENDA TRIBUTARIA DE NAVARRA,

Luis Esáin Equiza