planartús
Assessors d'empresa

CIRCULAR 12/11

Real Decreto-Ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal (BOE 17/09/2011)

La Ley 4/2008 derogó el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, con efectos desde el 1/01/2008, al establecer una bonificación estatal del 100% sobre la cuota íntegra del Impuesto. Al parecer, las circunstancias actuales y los efectos de la crisis económica han hecho necesario restablecer el Impuesto con efectos exclusivamente para los **ejercicios 2011 y 2012**, cuyas declaraciones se presentarán, respectivamente, en 2012 y 2013. En realidad, no se han introducido modificaciones sustanciales en la estructura del impuesto, el cual simplemente se ha reactivado eliminándose la citada bonificación.

En concreto, según se desprende de la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece –con carácter temporal- el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, RDL), los fundamentos que justifican la recuperación de este Impuesto son la necesidad de asegurar la estabilidad de nuestra economía, reforzar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, favorecer la recuperación y el empleo, reforzar los ingresos públicos, así como la aplicación del principio de equidad (mayor contribución de quienes tienen una mayor capacidad económica).

A continuación, resumimos los **aspectos y novedades más relevantes** de la recuperación temporal del Impuesto sobre el Patrimonio (IP), dirigido a obtener la contribución de un número relativamente reducido de contribuyentes con especial capacidad económica:

1) Como ya se ha mencionado previamente, no se introducen modificaciones sustanciales en la estructura del IP, simplemente se reactiva, eliminándose la bonificación estatal del 100% hasta ahora existente. Es decir, se recuperan los elementos del tributo que fueron objeto de una eliminación técnica con efectos desde el 1/01/2008.

2) El restablecimiento del IP tiene carácter temporal:

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

- ✓ Se contempla exclusivamente para los ejercicios 2011 y 2012. Por tanto, aplicable a las declaraciones a presentar en 2012 y 2013 respectivamente.
- ✓ En consecuencia, el devengo del IP se producirá el 31/12/2011 y el 31/12/2012.
- ✓ Con efectos desde 1/01/2013, sobre la cuota íntegra del IP se volverá a aplicar una bonificación del 100% a los sujetos pasivos.

3) Se aumenta significativamente el mínimo exento, el cual se fija en 700.000 euros por contribuyente (en lugar de los 108.182,18 euros que preveía la anterior Ley 19/1991), sin perjuicio de que dicho importe se vea modificado dadas las competencias normativas de las CC.AA. (en caso contrario, y por defecto, siempre se aplicará el importe de los 700.000 euros).

   - ❖ Este mínimo exento de 700.000 euros será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y a los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.

4) Se eleva el límite de la exención de la vivienda habitual hasta un importe máximo de 300.000 euros por contribuyente (en lugar de los 150.253,03 euros que preveía la anterior Ley 19/1991), sin perjuicio de las competencias normativas de las CC.AA.

   De esta manera, en base a lo expuesto en los puntos 3) y 4), y siguiendo un sencillo ejemplo numérico, un contribuyente con una vivienda habitual valorada en 500.000 euros (titular 50% conjuntamente con su esposa), con una segunda residencia en la playa valorada en 350.000 euros (100% titular), y con unos depósitos bancarios y acciones valoradas –en conjunto- por importe de 500.000 euros (100% titular), ¿estaría obligado a tributar por el IP?:

   - Total bienes y derechos: 1.100.000 euros
   - Exención vivienda habitual: -250.000 euros
   - Mínimo exento: -700.000 euros
   - Base imponible IP: 150.000 euros => Obligado a tributar

5) Se establece la obligación de presentar declaración a los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del IP y una vez aplicadas las deducciones y bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del IP resulte superior a 2.000.000 euros.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

6) El IP sigue siendo un tributo cedido a las CC.AA.:

   ✓ Las CC.AA. recuperan de manera efectiva su capacidad normativa.
   ✓ La recaudación corresponde a las CC.AA.

7) En relación a los sujetos pasivos no residentes en territorio español, se recupera la obligación de nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por el IP, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del IP.

Por otro lado, y llegados a este punto, a continuación nos centraremos en el **articulado** concreto del **nuevo RDL**. En concreto, observamos que el mismo se compone de un único artículo, bajo el título de "Modificación de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio", el cual divide en dos apartados:

- Primero. Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

  Uno. Se modifica el apartado nueve del artículo 4 (Bienes y derechos exentos. Vivienda habitual).

  Dos. Se añade un nuevo artículo 6 (Representantes de los sujetos pasivos no residentes en España).

  Tres. Se modifica el artículo 28 (Base liquidable).

  Cuatro. Se modifica el artículo 33 (Bonificación general de la cuota íntegra-Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla).

  Cinco. Se añade un nuevo artículo 36 (Autoliquidación).

  Seis. Se añade un nuevo artículo 37 (Personas obligadas a presentar declaración).

  Siete. Se añade un nuevo artículo 38 (Presentación de la declaración).

- Segundo. Con efectos desde 1/01/2013, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

  Uno. Se modifica el artículo 33 (Bonificación General de la Cuota Íntegra)

  Dos. Se derogan los artículos 6, 36, 37 y 38.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

A continuación, analizaremos cada uno de los artículos del RDL **comparándolos con la redacción de los artículos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que se han visto afectados:**

- Primero. Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

Uno. Se modifica el apartado nueve del artículo 4:

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 4. Bienes y derechos exentos Estarán exentos de este impuesto: (…) 9. La vivienda habitual del contribuyente, según se define en el artículo 55.1.3 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, hasta un importe máximo de 25.000.000 de pesetas ***~~(150.253,03 euros)~~***.	«Nueve. La vivienda habitual del contribuyente, según se define en el ***artículo 68.1.3.º de 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, hasta un importe máximo de ***300.000 euros***.»

Dos. Se añade un nuevo artículo 6:

(NOTA: En realidad, se restablece íntegramente el contenido del artículo 6, que fue derogado por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre)

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 6. Representantes de los sujetos pasivos no residentes en España *[derogado por Ley 4/2008, de 23 de diciembre]*	**«Artículo 6. Representantes de los sujetos pasivos no residentes en España.**
Uno. Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo	Uno. Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento,

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

de declaración del impuesto. Dos. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros. La sanción impuesta conforme a los párrafos anteriores se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por 100 si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias. La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria. Tres. En todo caso, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este Impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el ~~***apartado 4 del artículo 37***~~ de la Ley General Tributaria.	debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto. Dos. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros. La sanción impuesta conforme a los párrafos anteriores se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias. La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria. Tres. En todo caso, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este Impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el ***artículo 42*** de la Ley General Tributaria.»

Tres. Se modifica el artículo 28:

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 28. Base liquidable 1. En el supuesto de obligación personal, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe que haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma. 2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado el mínimo exento a que se refiere el apartado anterior, la base imponible se reducirá en ~~***108.182,18 euros.***~~ 3. El mínimo exento señalado en el apartado anterior será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir. ~~***4. El mínimo exento a que se refieren los apartados anteriores no será de aplicación cuando se trate de sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.***~~	**«Artículo 28. Base liquidable.** Uno. En el supuesto de obligación personal, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe que haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma. Dos. Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado el mínimo exento a que se refiere el apartado anterior, la base imponible se reducirá en ***700.000 euros***. Tres. El mínimo exento señalado en el apartado anterior será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir ***y a los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.»***

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

Cuatro. Se modifica el artículo 33:

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 33. Bonificación ~~general~~ de la ~~cuota íntegra~~ ***~~Sobre la cuota íntegra del impuesto se aplicará una bonificación del 100 por 100 a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir.~~***	**«Artículo 33. Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla.** Uno. Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figurase alguno situado o que debiera ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, se bonificará en el 75 por ciento la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos. La anterior bonificación no será de aplicación a los no residentes en dichas ciudades, salvo por lo que se refiera a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas. Dos. La Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado sin que puedan suponer su modificación, aplicándose con posterioridad a las estatales.»

Cinco. Se añade un nuevo artículo 36:

(NOTA: En realidad, se restablece íntegramente el contenido del artículo 36, que fue derogado por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre)

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 36. Autoliquidación *[derogado por Ley 4/2008, de 23 de diciembre]* Uno. Los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración, a practicar autoliquidación y, en su caso, a ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determinen por el Ministro de Economía y Hacienda.	**«Artículo 36. Autoliquidación.** Uno. Los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración, a practicar autoliquidación y, en su caso, a ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determinen por el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

Dos. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio , del Patrimonio Histórico Español.	Dos. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del patrimonio histórico español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.»

Seis. Se añade un nuevo artículo 37:

(NOTA: No se restablece íntegramente el contenido del artículo 37 -derogado por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre- sino que, incorpora modificaciones en relación con la obligación de presentar declaración: tanto por obligación personal como por obligación real, debe presentarse declaración cuando resulte a ingresar y, en todo caso, cuando el valor de los bienes o derechos resulte superior a 2.000.000 de euros).

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 37. Personas obligadas a presentar declaración *[derogado por Ley 4/2008, de 23 de diciembre]*	**«Artículo 37. Personas obligadas a presentar declaración.**
Están obligados a presentar declaración: a) Los sujetos pasivos sometidos al Impuesto por obligación personal, cuando su base imponible, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior al mínimo exento que procediere, o cuando no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 100.000.000 de pesetas. b) Los sujetos pasivos sometidos al Impuesto por obligación real, cualquiera que sea el valor de su patrimonio neto.	***Están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 euros.»***

Siete. Se añade un nuevo artículo 38:

(NOTA: Se restablece, prácticamente de forma íntegra, el contenido del artículo 38, actualizando su contenido en relación con la posibilidad de presentar telemáticamente la declaración).

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 38. Presentación de la declaración *[derogado por Ley 4/2008, de 23 de*	**«Artículo 38. Presentación de la declaración.**

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

diciembre]	El titular del Ministerio de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.
El Ministro de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.	La declaración se efectuará en la forma, plazos y modelos que establezca el titular del Ministerio de Economía y Hacienda, ***que podrá establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos.***
La declaración se efectuará en la forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.	
Los sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el Ministro de Economía y Hacienda.	Los sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.»

- Segundo. Con efectos desde 1/01/2013, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio:

Uno. Se modifica el *artículo 33*, que queda redactado de la siguiente forma:

REDACCIÓN ANTERIOR	NUEVA REDACCIÓN
Artículo 33. Bonificación general de la cuota íntegra	**«Artículo 33. Bonificación general de la cuota íntegra.**
Sobre la cuota íntegra del impuesto se aplicará una bonificación del 100 por 100 a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir.	Sobre la cuota íntegra del impuesto se aplicará una bonificación del 100 por ciento a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir.»

Dos. Se derogan los artículos 6, 36, 37 y 38.

Es opinión del que suscribe, que somete a otra más autorizada.

Barcelona, 20 de septiembre de 2011.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales