NOVEDADES LEGISLATIVAS

Miguel Ángel Navarro Piñero

Cuerpo Superior de Administradores de la Comunidad Autónoma de Canarias, escala de Administradores Financieros y Tributarios

SUMARIO

I. Introducción.
II. Impuesto General Indirecto Canario.
III. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- A) Modificación del artículo 2.4 de la citada Ley 10/2002, regulador de la deducción autonómica por gastos de estudios
- B) Modificación del artículo 6.1 de la Ley 10/2002, correspondiente a la deducción por nacimiento o adopción de hijos
- C) Modificación del artículo 6.3 de la Ley 10/2002, correspondiente a la deducción por gastos de guardería
- D) Modificación del artículo 8 de la Ley 10/2002, regulador de la deducción por inversión en la vivienda habitual

I. INTRODUCCIÓN

La única norma que comentaremos en este apartado será la Ley 14/2007, de 27 diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para 2008.

Será un comentario corto y parcial. Será corto porque las modificaciones tributarias realizadas obedecen, básicamente, a reestructuraciones técnicas de determinadas deducciones a la cuota autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) y la inevitable aplicación transitoria del tipo reducido en el Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) a las entregas e importaciones de vehículos híbridos. Será parcial, porque la principal novedad, la práctica desaparición en determinados casos, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones será analizada, seguro que de forma más clara y amena, en un artículo contenido en el presente número de la revista.

II. IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

Ya se ha convertido en tradición que anualmente la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Canarias establezca la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 a las entregas e importaciones de vehículos híbridos eléctricos, y siempre exclusivamente para el año en que se aprueba. Lo que en principio nació como una medida transitoria se está convirtiendo de hecho en una medida permanente.

También era tradición que dicha norma transitoria adoleciera de graves deficiencias técnicas; no obstante, este año se ha roto esa malsana costumbre.

Por tanto, se sigue aplicando durante el año 2008 el tipo reducido a las entregas e importaciones de vehículos híbridos eléctricos, con una importante novedad, se incluye también a los vehículos eléctricos, entendiéndose como tal a los vehículos que tengan un sistema de propulsión totalmente eléctrico. Se excluye en todo caso de la aplicación de este tipo reducido a los vehículos eléctricos de uso deportivo o de recreo (por ejemplo, los vehículos utilizados para trasladar a los jugadores que practican el golf), a los trenes y tranvías.

Desde mi punto de vista y como todos los años manifiesto en el análisis de la legislación, y esto ya constituye también una tradición, esta regulación del tipo impositivo aplicable a los vehículos híbridos y vehículos eléctricos tiene viso de inconstitucionalidad, por las razones que expresé en el número 15 de esta revista Hacienda Canaria (página 192) respecto a igual modificación efectuada por la Ley 9/2005, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2006.

III. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Como se ha manifestado anteriormente, razones de carácter puramente técnico justifican la necesidad de llevar a cabo varias alteraciones de la Ley 10/2002, de 21 de noviembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la Comunidad Autónoma de Canarias.

Todas las reformas efectuadas tienen efectos desde el 1 de enero de 2007.

A) Modificación del artículo 2.4 de la citada Ley 10/2002, regulador de la deducción autonómica por gastos de estudios

Las alteraciones en este precepto son las siguientes:

– Se incluye expresamente a los adoptados junto a los descendientes, ya que conforme al artículo 108 del Código Civil, la filiación puede tener lugar por naturaleza o por adopción.

– En coordinación con el resto de deducciones sujetas a límite cuantitativo se establece el límite de rentas con la expresión "superior a ".

– Al exigirse que ninguno de los contribuyentes obtenga rentas superiores a 60.000 euros, podría llevar a interpretar que para la tributación conjunta es exigible que ninguno de aquellos, individualmente considerados, obtenga rentas superiores a 80.000 euros, por lo que se modifica el límite refiriéndolo a la renta de la unidad familiar.

– Se elimina toda referencia a las rentas exentas, ya que tras la definición de "renta" (incluida como artículo 9 de la Ley 10/2002 por la Disposición Adicional Vigesimoprimera.Octavo de la Ley 12/2006, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2007), por equiparación a la base imponible general, las rentas exentas nunca podrán formar parte de la base imponible.

B) Modificación del artículo 6.1 de la Ley 10/2002, correspondiente a la deducción por nacimiento o adopción de hijos

Las modificaciones en este artículo son las que se exponen a continuación:

– Se elimina la referencia a la unidad familiar; este concepto definido en el artículo 82.1 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, como requisito imprescindible para optar por la tributación conjunta, puede ser sólo por alguna de estas dos modalidades:

1ª. La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera, los hijos menores excepto los que vivan independientes con el consentimiento de los padres, y los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2ª. La formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro que reúnan los requisitos de la 1º modalidad, en los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial.

Si no se lleva a cabo esta supresión, por un lado, podría provocar la imposible aplica-

ción de dicha deducción, en casos tan comunes como:

• Cuando los padres no están casados y uno de ellos tributa conjuntamente con los hijos menores de edad, el otro progenitor no podría aplicar la deducción.

• Si los dos progenitores casados tributan individualmente, a pesar de que cumplen todos los requisitos para constituir unidad familiar, como no han optado por la tributación conjunta no se pone de manifiesto la existencia de unidad familiar, dado que ninguno de los padres presenta declaración conjunta con los hijos.

• No podría aplicarse la deducción si el hijo fallece en el año de nacimiento o adopción, al no existir unidad familiar (por no estar integrado en ella) a la fecha del devengo el 31 de diciembre.

• Por el mismo motivo anterior, tampoco se aplicaría la deducción cuando existe un solo progenitor (fundamentalmente en los casos de adopción) que fallece en el año en que ha tenido lugar el nacimiento o la adopción.

Y por otro lado, la exigencia de la existencia de unidad familiar es incongruente con la letra c), donde se recoge la posibilidad de que los progenitores no opten por la tributación conjunta y prorrateen así el importe de la deducción entre ellos.

– Se elimina la incompatibilidad entre los dos tipos de deducciones por nacimiento o adopción, esto es, la general y la especial por razón de minusvalía. Ya que la redacción de la deducción para el caso de que los hijos nacidos o adoptados fueran minusválidos, al establecerse que en ese caso no serán de aplicación los importes recogidos en el apartado 1.a), puede determinar que si el hijo discapacitado fuera el cuarto del contribuyente y el primero con discapacidad la deducción aplicable sería de 400 euros, mientras que si no hubiera tenido ese grado de minusvalía la deducción habría sido de 600 euros. Se modifica en este punto declarando que la deducción para el caso de hijo discapacitado es compatible con la general, pudiendo practicar deducción por ambas cantidades; así en el supuesto planteado la deducción total sería por 1.000 euros.

C) Modificación del artículo 6.3 de la Ley 10/2002, correspondiente a la deducción por gastos de guardería

Las alteraciones en este supuesto de deducción en la cuota autonómica del IRPF, son las siguientes:

– Se elimina la referencia a patria potestad sustituyéndola por la de progenitores, dado que la redacción anterior podría dar a entender que se exige que ambos padres trabajen fuera del domicilio familiar al menos 900 horas y que ninguno de ellos obtenga rentas en cuantía superior a 60.000 euros. Esta exigencia puede además dificultar la aplicación de la deducción en los casos de separación o divorcio, dado que en muchos de esos casos sería difícil que uno de los padres conozca la renta del otro. A tal efec-

to, el derecho a la deducción debería recaer únicamente en el progenitor o progenitores o tutor o tutores que conviva con el niño, y referir exclusivamente a ellos el resto de los requisitos exigidos para determinar el derecho a la deducción.

– Al exigirse que ninguno de los contribuyentes obtenga rentas superiores a 60.000 euros, podría llevar a interpretar que para la tributación conjunta es exigible que ninguno de aquellos, individualmente considerados, obtenga rentas superiores a 72.000 euros, por lo que se modifica el límite refiriéndolo a la renta de la unidad familiar.

– Se elimina toda referencia a las rentas exentas, por iguales razones a las expuestas anteriormente en el comentario a las reformas de la deducción por gastos de estudios.

D) Modificación del artículo 8 de la Ley 10/2002, regulador de la deducción por inversión en la vivienda habitual

Esta deducción se introdujo por la Disposición Adicional Vigesimoprimera. Séptima de la Ley 12/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2007, con efectos desde el día 1 de enero de 2007, y dado que la modificación que se realiza en la Ley 14/2007 es también con efectos desde el día 1 de enero de 2007, podemos hablar de creación *ex novo* de una deducción a la cuota autonómica de IRPF.

Para evitar distorsiones en la gestión del impuesto y para facilitar los programas de ayuda en la elaboración de las autoliquidaciones, la deducción se configura como una deducción propia de la Comunidad Autónoma de Canarias, mediante la creación de porcentajes propios que se acumulan a los porcentajes de deducción estatal aplicables en la parte autonómica de la cuota. Ello conlleva, al no constituir una mejora de la deducción estatal, a desarrollar en el programa de ayuda el contenido de la deducción en el apartado correspondiente a nuestra Comunidad, junto al resto de las deducciones propias, y no como una singularidad en la deducción estatal cuando el contribuyente sea residente habitual en Canarias. Por otro lado, se da nueva redacción al artículo, por la necesidad de reflejar la nueva normativa reguladora de este impuesto (la Ley 35/2006), ya que su tramitación fue paralela a la de la Ley 12/2006 de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2007; con esta nueva redacción se suprime la referencia, para la aplicación de los porcentajes de deducción, según que haya financiación ajena o no, tras haber desaparecido esta distinción en la nueva ley del IRPF. Con todo ello, se facilita la gestión impositiva, tanto desde el punto de vista de la Administración, como del contribuyente, sin que prácticamente se produzca efecto económico en éste, ya que se mantienen los mismos porcentajes totales de deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual.