

# Capítulo I

Los Tributos en 2009



# SUMARIO

	<i><u>Página</u></i>
<b>1.</b> Objetivos de las principales normas aprobadas en 2009 .....	29
<b>2.</b> Impuestos directos .....	50
2.1. Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas .....	50
2.1.1. Marco normativo .....	50
2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: ejercicio 2008 ...	52
2.1.2.1. Declaraciones presentadas .....	53
2.1.2.1.1. Declaración individual y conjunta ...	56
2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta	58
2.1.2.2. Renta, base imponible y base liquidable .....	63
2.1.2.2.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2008 .....	63
2.1.2.2.2. Composición de la renta .....	64
2.1.2.2.3. Composición de la base imponible	65
2.1.2.2.4. Estructura porcentual de la base imponible .....	86
2.1.2.2.5. Composición de la base liquidable	99
2.1.2.2.5.1. Determinación de la base liquidable.....	99
2.1.2.2.5.2. Reducción por tributación conjunta .....	111
2.1.2.2.5.3. Sistemas de previsión social .....	111
2.1.2.3. Mínimo personal y familiar .....	113
2.1.2.4. Cuota íntegra .....	120

	<u>Página</u>
2.1.2.5. Deducciones en la cuota íntegra y líquida .....	125
2.1.2.5.1. Deducciones por inversión en la vivienda habitual .....	133
2.1.2.5.2. Deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas .....	139
2.1.2.6 Cuota líquida y cuota resultante de la autoliquidación .....	141
2.1.2.7. Distribución de la carga impositiva .....	146
2.1.2.8. Tipos medio y efectivo .....	150
2.1.2.9. Pagos a cuenta .....	160
2.1.2.10. Cuota diferencial y resultado de la declaración ...	164
2.1.2.10.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2008 .....	164
2.1.2.10.2. Deducción por maternidad .....	167
2.1.2.10.3. Deducción por nacimiento o adopción .....	169
2.1.2.10.4. Descomposición del resultado de la declaración: cuotas a ingresar y a devolver .....	172
2.1.2.11. Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social .....	175
2.2. Impuesto Sobre el Patrimonio .....	176
2.3. Impuesto Sobre Sociedades .....	177
2.3.1. Marco normativo .....	177
2.3.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2008 .....	180
2.3.2.1. Número de declarantes .....	180
2.3.2.2. Resultado contable y ajustes extracontables ...	188
2.3.2.3. Base imponible .....	213
2.3.2.4. Cuota íntegra y tipo medio .....	220
2.3.2.5. Minoraciones en la cuota íntegra .....	224
2.3.2.6. Cuota líquida y tipo efectivo .....	234
2.3.2.7. Pagos a cuenta y cuota diferencial .....	241

	<u>Página</u>
2.4. Impuesto sobre la Renta de No Residentes .....	249
2.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .....	250
2.5.1. Marco normativo .....	250
2.5.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Sucesiones y Do- naciones .....	251
<b>3. Impuestos Indirectos .....</b>	<b>253</b>
3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido .....	253
3.1.1. Marco normativo .....	253
3.1.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido ..	254
3.1.2.1. Introducción .....	254
3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al ejercicio 2009 .....	255
3.1.2.2.1. Recaudación obtenida .....	255
3.1.2.2.2. Número de declarantes .....	257
3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribu- yentes en el registro de devoluciones mensuales. Ejercicio 2009. ....	258
3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicita- das .....	259
3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual ...	260
3.1.2.3.1. Distribución del número de declarantes y resultado de la liquidación anual según tramos de base imponible ...	261
3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles según tipo de gravamen .....	262
3.1.2.3.3. Recargo de Equivalencia .....	263
3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones .....	264
3.1.2.3.5. Régimen Simplificado .....	265
3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes .....	266
3.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados .....	268
3.2.1. Marco normativo .....	268

	<u>Página</u>
3.2.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados .....	268
3.3. Impuestos Especiales .....	271
3.3.1. Marco normativo .....	271
3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales .....	272
3.4. Gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías .....	278
3.4.1. Marco normativo .....	278
3.4.1.1. Normativa de la Unión Europea .....	278
3.4.1.2. Normativa interna .....	279
3.4.2. Comportamiento de las operaciones sobre el tráfico exterior de mercancías. Recursos de la Hacienda Pública española .....	279
3.5. Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos .....	280
<b>4.</b> Tasas y precios públicos .....	280
<b>5.</b> Relaciones fiscales internacionales .....	285
5.1. Acciones normativas y colaboración con otros países .....	285
5.1.1. Convenios para evitar la doble imposición .....	285
5.1.2. Acuerdos de intercambio de información. ....	289
5.1.3. Relaciones bilaterales. ....	289
5.1.4. Asistencia técnica .....	290
5.2. Relaciones con organismos internacionales .....	290
5.2.1. Unión Europea .....	290
5.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico .....	292
5.2.3. Organización de las Naciones Unidas .....	295
5.2.4. Otros organismos .....	296
<b>6.</b> Tributación de las operaciones financieras .....	296
<b>7.</b> Las especialidades fiscales por razón de territorio. Islas Canarias ...	297
<b>8.</b> Tributos locales .....	300
<b>9.</b> El presupuesto de Beneficios Fiscales .....	301
9.1. Introducción .....	301

9.2. Novedades del Presupuesto de Beneficios Fiscales para el año 2010 .....	301
9.3. Cifras globales del Presupuesto de Beneficios Fiscales para 2010 .....	302
9.4. Los beneficios fiscales para 2010 en los principales impuestos	311
9.4.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .....	311
9.4.2. Impuesto sobre Sociedades .....	311
9.4.3. Impuesto sobre el Valor Añadido .....	312
9.4.4. Impuestos Especiales .....	313



# CAPÍTULO I

## Los Tributos en 2009

### 1. OBJETIVOS DE LAS PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2009

En el año 2009 la economía española ha atravesado una situación de recesión que se inscribe en un contexto de crisis económica generalizada a nivel mundial. Dentro de este marco la orientación de la política económica se ha dirigido a sentar las bases de una recuperación sólida cimentada en la transformación de nuestro modelo productivo, de forma que nos permita crecer de forma equilibrada y sostenible y generar empleos de calidad.

En este contexto se enmarcan las normas aprobadas en el ejercicio con incidencia en el ámbito tributario. El cuadro I.1 contiene una selección, atendiendo a la relevancia de las medidas en ellas incorporadas, de las dictadas en tal año.

*Cuadro I.1*

#### **PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2009 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO**

<b>Referencia Normativa</b>	<b>Contenido</b>	<b>Fecha Publicación BOE</b>
Ley Orgánica 3/2009	Modificación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas	19/12/2009
Ley 11/2009	Régimen fiscal especial de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario y en el IVA reducción de base imponible, inversión del sujeto pasivo y reducción del tipo impositivo	27/10/2009
Ley 22/2009	Modificación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas	19/12/2009
Ley 26/2009	Presupuestos Generales del Estado para el año 2010	24/12/2009
Ley 27/2009	Exención en el IRPF de despidos o ceses que sean consecuencia de expedientes de regulación de empleo	31/12/2009
RD-ley 3/2009	Rebaja del tipo de interés de demora y derogación de la supresión en el IS de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	31/03/2009
RD-ley 8/2009	Incremento de los tipos impositivos del ILT y del IH	13/06/2009

(continúa)

*Cuadro I.1 (continuación)*

**PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2009  
CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
RD-ley 12/2009	Exención en el IBI y reducción en el IAE por siniestros producidos por incendios forestales y otras catástrofes naturales en varias Comunidades Autónomas	15/08/2009
RD 1676/2009	Regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente	04/12/2009
RD 2004/2009	Modificación del Reglamento del IRPF en materia de pagos a cuenta, del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en materia de obligaciones formales y establecimiento para 2010 de nuevos plazos de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA	29/12/2009
Orden EHA/1030/2009	Se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 18.000 euros	30/04/2009
Orden EHA/3476/2009	Precios medios de venta aplicables en la gestión del ITP y AJD, ISD e IEDMT	26/12/2009

A continuación se expone un breve comentario acerca de las principales normas aprobadas durante el año 2009.

**A. Normativa tributaria general**

*1. Flexibilización en el aplazamiento del pago de impuestos*

El Real Decreto-ley 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica, introduce una medida dirigida a flexibilizar el aplazamiento del pago de impuestos ante dificultades económicas de carácter económico-financiero como es la rebaja del tipo de interés de demora, que se fija en el 5 por ciento hasta el 31 de diciembre de 2009, tipo que se mantiene en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (LPGE 2010).

Además, con el propósito antedicho de flexibilizar el aplazamiento del pago de impuestos ante las dificultades que atraviesa la economía española, la Orden EHA/1030/2009, de 23 de abril, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 18.000 euros, eleva de 6.000 a 18.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

*2. Regulación del Consejo para la Defensa del Contribuyente*

El Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, establece una nueva regulación del Consejo para la Defensa del Contribuyente, órgano encargado de velar por la efectividad de los derechos de los contribuyentes, atendiendo

las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuando sugerencias y propuestas pertinentes. Se establece una composición diferente de los integrantes del Consejo, previéndose, incluso, que en determinadas ocasiones el Consejo pueda contar con el apoyo de terceros ajenos al mismo, se refuerza la configuración del Consejo como órgano asesor y de defensa de los derechos de los contribuyentes, y se reconoce su independencia funcional. Al tiempo, se pretende conseguir una mayor seguridad jurídica, al quedar regulado el ámbito de las quejas y sugerencias.

### 3. *Obligaciones de información*

El Real Decreto 2004/2009, de 23 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF), aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de pagos a cuenta, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA), aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en materia de obligaciones formales, y se establecen para 2010 nuevos plazos de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), modifica el referido Reglamento General con el objeto de facilitar a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones, ampliándose la obligación que recae sobre las entidades intervinientes en la financiación de bienes inmuebles de informar a la Administración tributaria sobre las cantidades percibidas del prestatario también en concepto de otros gastos derivados de la financiación, al margen de los intereses. Por otra parte, se pospone hasta el año 2012, para todos los sujetos pasivos que no estén inscritos en el registro de devolución mensual del Impuesto sobre el Valor Añadido o del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), la entrada en vigor de la obligación de presentar electrónicamente la información de los libros registro de dichos impuestos.

Además, se establece una modificación en la obligación de informar acerca de préstamos y créditos que vincula a las entidades que se dedican al tráfico bancario o crediticio, de forma que sólo tendrán que hacerlo, para el año 2009, respecto de los saldos a que se refiere dicha obligación cuando su cuantía sea superior a 6.000 euros.

### 4. *Competencias en materia de revisión económico-administrativa*

La Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, complementada con 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, introduce la posibilidad en materia de revisión económico-administrativa de que las Comunidades Autónomas (CCAA) asuman, por delegación del Estado, la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los tributos estatales cedidos, todo ello sin perjuicio de la labor unificadora del Estado, que será ejercida por el Tribunal Económico-Administrativo Central y por la Sala Especial para la Unificación de Doctrina establecida en la Ley General Tributaria.

## B. Imposición directa

### 1. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

#### 1.1. Rentas exentas.

La LPGE 2010 eleva de 12.020 a 15.500 euros el límite de la exención por las prestaciones por desempleo percibidas en su modalidad de pago único, como medida dirigida a estimular la iniciativa empresarial para contribuir a la recuperación económica.

Asimismo, la Ley 27/2009, de 30 de diciembre, de medidas urgentes para el mantenimiento y el fomento del empleo y la protección de las personas desempleadas, dentro de las medidas adoptadas para la protección de las personas desempleadas, amplía la cuantía exenta de las indemnizaciones percibidas por despido o cese del trabajador como consecuencia de expedientes de regulación de empleo hasta el importe que estaría exento en caso de que el despido hubiese sido declarado improcedente.

#### 1.2. Reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo.

Con objeto de favorecer la recuperación económica y, en particular, la creación de empleo, la LPGE 2010 establece para los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, en cada uno de los periodos impositivos 2009, 2010 y 2011, una reducción del 20 por ciento sobre el rendimiento neto positivo declarado, siempre que la cifra de negocios para el conjunto de ellas sea inferior a 5 millones de euros, tengan una plantilla media inferior a 25 empleados y mantengan o creen empleo, reducción que no puede exceder del 50 por ciento del importe de las retribuciones satisfechas en el ejercicio al conjunto de sus trabajadores.

#### 1.3. Deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

Desaparecidas las razones que justificaron su implantación generalizada en 2008, la LPGE 2010 modifica la deducción de hasta 400 euros por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, supri-

miéndola para los contribuyentes cuya base imponible sea superior a 12.000 euros anuales y reduciéndola cuando la base imponible esté comprendida entre 8.000 y 12.000 euros anuales.

Como consecuencia de la antedicha modificación legal, el Real Decreto 2004/2009 ha introducido cambios en la regulación reglamentaria del impuesto en materia de pagos a cuenta, de suerte que se toma en consideración la citada supresión parcial de 400 euros para el cálculo de retenciones. Así, por ejemplo, se establecen los nuevos límites excluyentes de la obligación de retener.

#### 1.4. Tipos de gravamen del ahorro

La LPGE 2010 introduce un moderado incremento en el gravamen de las rentas del ahorro, que pasan de tributar del 18 al 19 por ciento, por los 6.000 primeros euros, y al 21 por ciento, por las que excedan de esa cifra, cuyo objetivo es conseguir que quienes tienen una capacidad económica mayor contribuyan, en mayor medida, para hacer frente a los gastos sociales adicionales que una situación de crisis económica requiere para atender a los más perjudicados por esta.

#### 1.5. Coeficientes de actualización del valor de adquisición

De acuerdo con la previsión contenida en el artículo 35.2 de la Ley del IRPF, la LPGE 2010 aprueba los coeficientes de actualización del valor de adquisición a efectos del cálculo de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas que se efectúen durante 2010, actualización que se efectúa al 1 por ciento.

#### 1.6. Compensación fiscal por deducción en adquisición de vivienda habitual en 2009

Como viene sucediendo en los últimos años, la LPGE 2010 mantiene el régimen transitorio de compensación para los adquirentes de vivienda habitual en aquellos supuestos en que la normativa del impuesto sea menos ventajosa que la establecida con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 35/2006.

#### 1.7. Compensación fiscal por percepción de determinados rendimientos del capital mobiliario con período de generación superior a dos años en 2009

A semejanza de lo comentado para la deducción en adquisición de vivienda habitual, la LPGE 2010 mantiene el régimen transitorio de compensación por la pérdida de beneficios fiscales establecidos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 35/2006, que afecta a los perceptores de determinados rendimientos del capital mobiliario con período de generación superior a dos años en 2009.

### 1.8. Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español

La LPGE 2010 modifica el régimen especial de impatriados, que permite optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) manteniendo la condición de contribuyente del IRPF, añadiendo el requisito de que las retribuciones previsibles derivadas del contrato de trabajo en cada uno de los períodos impositivos en los que se aplique este régimen no superen la cuantía de 600.000 euros anuales, si bien se establece un régimen transitorio para quienes venían aplicando este con anterioridad a 2010.

### 1.9. Pagos a cuenta

En consonancia con la elevación de la tributación de la renta del ahorro, la LPGE 2010 incrementa del 18 al 19 por ciento el tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario, ganancias patrimoniales sujetas a retención, arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos y a otras rentas sujetas a retención. De forma paralela, el aludido Real Decreto 2004/2009 introduce los cambios necesarios en el Reglamento del impuesto.

### 1.10. Otras modificaciones

#### 1.10.1. Cesión del IRPF a las Comunidades Autónomas

La Ley 22/2009, que establece el nuevo sistema de financiación autonómica, introduce los cambios necesarios en la LIRPF que derivan del aumento del porcentaje de cesión del IRPF a las Comunidades Autónomas, del 33 al 50 por ciento, y del incremento de las competencias normativas de estas en el impuesto, hasta ahora limitadas a la determinación de la tarifa y las deducciones, y que se amplían a la fijación de la cuantía del mínimo personal y familiar, si bien con el límite del 10 por ciento para cada una de las cuantías.

#### 1.10.2. Régimen especial de los socios de Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario

La Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), establece la exención en el IRPF de los dividendos distribuidos por las SOCIMI con cargo a beneficios o reservas de ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen fiscal especial en el Impuesto sobre Sociedades (IS) establecido en esta ley, así como de las ganancias patrimoniales hasta un determinado límite obtenidas en la transmisión de la participación en el capital de dichas sociedades.

#### 1.10.3. Medidas extraordinarias por los daños causados por catástrofes naturales

El Real Decreto-ley 12/2009, de 13 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios

forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas, incluye una habilitación para que el Ministerio de Economía y Hacienda, a la vista de los informes del Ministerio de Medio Ambiente, y Medio Rural y Marino, autorice, con carácter excepcional, la reducción de los índices de rendimiento neto a los que se refiere la Orden EHA/3413/2008, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2009 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, en el ámbito territorial que se determine reglamentariamente.

En la Orden INT/2815/2009, de 13 de octubre, por la que se determinan los municipios a los que son de aplicación las medidas previstas en el Real Decreto-ley 12/2009, de 13 de agosto, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas, se delimita el ámbito territorial al que se aplica el antedicho Real Decreto-ley.

## 2. Impuesto sobre Sociedades

### 2.1. Reducción del tipo de gravamen por mantenimiento o creación de empleo

Con el objeto de favorecer la recuperación económica y, en particular, la recuperación del empleo, la LPGE 2010 introduce en el Impuesto sobre Sociedades una reducción, para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010 y 2011, de 5 puntos del tipo de gravamen aplicable a las pequeñas y medianas empresas que creen o mantengan empleo, cuyo importe neto de la cifra de negocios en dichos períodos sea inferior a 5 millones de euros y tengan una plantilla media inferior a 25 empleados, de manera que tales sujetos pasivos tributarán al tipo del 20 por ciento por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros y, por la parte restante, al 25 por ciento. Como se ha comentado anteriormente, una medida análoga se extiende a los empresarios y profesionales individuales que tengan asalariados en el IRPF.

### 2.2. Régimen fiscal especial de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario

La Ley 11/2009 pretende establecer el marco jurídico necesario para las SOCIMI, sociedades que configuran un nuevo instrumento de inversión destinado al mercado inmobiliario y cuyo objeto social lo constituye la adquisición y promoción de bienes inmuebles para su arrendamiento. Las SOCIMI deben cotizar en mercados regulados, tener un capital social no inferior a

15 millones de euros y se establecen unas pautas rigurosas de distribución obligatoria de sus beneficios.

Estas sociedades pueden optar por aplicar un régimen fiscal especial en el Impuesto sobre Sociedades, incompatible con la aplicación de cualquiera de los regímenes especiales previstos en la normativa del impuesto, excepto el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, 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, el de transparencia fiscal internacional y el de determinados contratos de arrendamiento financiero, sobre la base de una tributación al tipo del 19 por ciento, con una exención del 20 por ciento de la renta procedente del arrendamiento de viviendas cuando se trate de SOCIMI dedicadas fundamentalmente al arrendamiento de vivienda, siempre que se cumplan, entre otros, los siguientes requisitos: que al menos el 80 por ciento del activo esté invertido en bienes inmuebles o participaciones en otras entidades en cumplimiento de su objeto social y que al menos el 80 por ciento de las rentas del período proceda del arrendamiento o dividendos de las entidades participadas. Además, los inmuebles deben estar arrendados al menos tres años (siete los promovidos por la SOCIMI). No obstante, determinadas rentas, tales como las procedentes del arrendamiento de los citados inmuebles cuando el arrendatario sea una entidad vinculada o resida en un país o territorio con el que no exista efectivo intercambio de información tributaria, tributarán al tipo general.

Por lo que concierne al régimen fiscal aplicable a los socios de SOCIMI que sean personas jurídicas, la Ley 11/2009 establece que los dividendos y las plusvalías obtenidas en la transmisión de participaciones de SOCIMI se integrarán en la base imponible multiplicados por 100/81, deduciendo de la cuota íntegra el 19 por ciento de la renta integrada en la base imponible, de manera que la tributación acumulada entre lo pagado por la SOCIMI y el socio sea equivalente al tipo general del impuesto, normalmente un 30 por ciento.

Al objeto de garantizar la adecuada tributación de las rentas que se generan, en particular en la transmisión de inmuebles que hayan pertenecido a la SOCIMI tanto en períodos impositivos en que ha tributado en este régimen especial como en otros en que lo haya hecho conforme a otro régimen fiscal, se establecen unas reglas especiales de entrada y salida del régimen.

### 2.3. Coeficientes de corrección monetaria

De acuerdo con lo previsto en el artículo 15.9.a) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Sociedades (TRLIS), la LPGE 2010 incluye la actualización, en función de la evolución del Índice de Precios Industriales, de los coeficientes aplicables a los valores de adquisición en las transmisiones de

bienes inmuebles, lo que permite corregir la depreciación monetaria en tales supuestos.

#### 2.4. Pagos fraccionados

Como en años anteriores, la LPGE 2010 establece los porcentajes que deben aplicarse en la determinación de los pagos fraccionados de este impuesto respecto de los períodos impositivos que se inicien durante el año 2010.

#### 2.5. Otras modificaciones

El Real Decreto-ley 3/2009 deroga la supresión de la deducción para actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, que inicialmente estaba fijada a partir de 1 de enero de 2012, dotando así a los inversores de mayor seguridad jurídica para la planificación de sus proyectos empresariales.

### 3. *Impuesto sobre la Renta de no Residentes*

#### 3.1. Tipo de gravamen de las rentas del ahorro

En consonancia con el incremento de la tributación de las rentas del ahorro en el IRPF, antes mencionado, la LPGE 2010 eleva del 18 al 19 por ciento la imposición complementaria exigible a las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes que se transfieran al extranjero, así como el gravamen de las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente cuando se trate de dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de entidades, rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales.

#### 3.2. Régimen especial de los socios de Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario

La mencionada Ley 11/2009 establece para los socios no residentes que actúen sin mediación de establecimiento permanente la exención de los dividendos percibidos de las SOCIMI y de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de la participación en dichas sociedades, en iguales términos que para las personas físicas en el IRPF, siempre que no residan en un país o territorio con el que no exista efectivo intercambio de información tributaria, en tanto que cuando se trate de socios no residentes con establecimiento permanente será de aplicación el aludido régimen establecido para los socios sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

### 4. *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*

La Orden EHA/3476/2009, de 17 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 (ITP y AJD), Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) e Impuesto Especial sobre Determinados

Medios de Transporte, 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.

## C. Imposición indirecta

### 1. *Impuesto sobre el Valor Añadido*

Con excepción de las medidas normativas que afectan a los tipos impositivos, debe señalarse que aquellas que se analizan a continuación en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido se han adoptado, en similares términos, en el Impuesto General Indirecto Canario por medio de la modificación de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (REF), al objeto de mantener la coherencia entre ambos impuestos.

#### 1.1. Reducción de la base imponible en las operaciones a plazos que sean incobrables.

La Ley 11/2009, para hacer efectiva la reducción de la base imponible en las operaciones a plazos o con precio aplazado que sean incobrables, establece como regla especial que deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo impagado para considerar el crédito incobrable, siempre que se cumplan las demás condiciones legales, frente a la regla general que exige el transcurso del año desde el devengo del impuesto.

#### 1.2. Derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

Por otro lado, la Ley 11/2009 introduce un supuesto de inversión del sujeto pasivo en las prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, de forma que el sujeto pasivo no es el prestador sino el destinatario de dichos servicios.

#### 1.3. Arrendamientos con opción a compra.

Por último, la Ley 11/2009 reduce el tipo impositivo aplicable a los arrendamientos con opción de compra de edificios o parte de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente, que pasan a tributar al tipo reducido con carácter general y al tipo superreducido cuando se trate de viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.

#### 1.4. Elevación de tipos impositivos.

Al objeto de garantizar la sostenibilidad de las finanzas públicas a medio y largo plazo, con efectos a partir del segundo semestre del año 2010, la LPGE 2010 eleva los tipos impositivos general y reducido del Impuesto

sobre el Valor Añadido, que pasan del 16 y 7 al 18 y 8 por ciento, respectivamente.

A resultados de esta modificación, también se incorpora un cambio en los porcentajes de compensación aplicables en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, que pasan del 9, en el caso de actividades agrícolas y forestales, y del 7,5 por ciento, en el supuesto de actividades ganaderas o pesqueras, al 10 y 8,5 por ciento, respectivamente.

#### 1.5. Modificaciones derivadas del Derecho comunitario.

Ante la falta de transposición en tiempo de las Directivas 2008/8/CE, de 12 de febrero de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al lugar de la prestación de servicios, 2008/9/CE, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, y 2008/117/CE, de 16 de diciembre de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias, que modifican el Derecho comunitario en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido con efectos a partir de 1 de enero de 2010, se ha dictado la Resolución de 23 de diciembre de 2009, de la Dirección General de Tributos, por la que se establece un conjunto de criterios interpretativos que permiten aplicar adecuadamente las citadas directivas hasta su transposición efectiva al ordenamiento interno.

El contenido de la Resolución afecta, en primer lugar, a las reglas que regulan la localización de las prestaciones de servicios, distinguiendo las operaciones puramente empresariales, en las que prestador y destinatario tienen tal condición, de aquellas otras cuyo destinatario es un particular. En el primer grupo, el gravamen se localiza en la jurisdicción de destino, mientras que en el segundo lo hace en la de origen.

Junto con dichas reglas generales, se incorpora un conjunto de reglas especiales de localización para determinados servicios muy concretos como son, entre otros, los relacionados con bienes inmuebles, con manifestaciones culturales, artísticas o deportivas, los arrendamientos de medios de transporte o los servicios electrónicos.

Por otro lado, se establece un novedoso sistema de devolución del impuesto a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto pero establecidos en la Comunidad, basado en un sistema de ventanilla única, en el cual los solicitantes deberán presentar por vía electrónica las solicitudes de devolución del impuesto soportado en un Estado miembro distinto de aquel en el que estén establecidos. Dicha so-

licitud se remitirá por el Estado de establecimiento al Estado de devolución, es decir, aquel en el que se haya soportado el impuesto. Cuando sea España el Estado de establecimiento, el formulario aplicable deberá ponerse a disposición de los solicitantes a través de la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Por último, se realizan modificaciones en cuanto al contenido y plazos de presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

### 1.6. Cesión del IVA a las Comunidades Autónomas

La Ley 22/2009, desarrollando lo dispuesto en la Ley Orgánica 3/2009, por la que se establece el nuevo sistema de financiación autonómica, incrementa del 35 al 50 por ciento el porcentaje de cesión del Impuesto sobre el Valor Añadido a las Comunidades Autónomas.

### 1.7. Régimen especial simplificado

La Orden EHA/1039/2009, de 28 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2008 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales y se modifican la magnitud específica y los módulos aprobados para la actividad económica de transporte de mensajería y recadería por la Orden EHA/3413/2008, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2009 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 modifica, en sus artículos dos y tres, la magnitud específica excluyente, por una parte, y por otra, los módulos aprobados por la Orden EHA/3413/2008, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2009, el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA, para la actividad de transporte de mensajería y recadería, cuando la actividad se realice exclusivamente con medios de transporte propio. Esta actividad fue incluida en dicho régimen por primera vez en el año 2009 para adaptarse a la realidad económica de este sector.

### 1.8. Obligaciones formales

La Orden EHA/1729/2009, de 25 de junio, por la que se aprueba el modelo de Certificado de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, distintos de España, y se aprueba el sobre de envío de autoliquidaciones del IVA, aprueba el modelo de certificado de exención, en concordancia con el Comité de IVA, permitiendo a los destinatarios de dichas exenciones, acreditados

o con sede en el territorio de aplicación del impuesto, ejercer dicha exención de forma efectiva para las adquisiciones realizadas en otros Estados miembros.

En la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el anexo I de la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores, se unifican los modelos 390 «Declaración-resumen anual del IVA» y 392 «Grandes Empresas. Declaración-resumen anual del IVA», en un solo modelo 390 de «Declaración-resumen anual del IVA», de forma que se pueda utilizar por todos los sujetos pasivos del impuesto que estén obligados a la presentación de una declaración-resumen anual de acuerdo con lo previsto en el artículo 71.6 del RIVA.

#### 1.9. Medidas urgentes para paliar los daños producidos por catástrofes naturales

El citado Real Decreto-ley 12/2009 dispone que el Ministerio de Economía y Hacienda podrá autorizar, con carácter excepcional, para las explotaciones agrarias situadas en las zonas afectadas, la reducción de los índices de rendimiento neto a los que se refiere la Orden EHA/3413/2008, de 26 de noviembre, por la que se desarrolla para el año 2009 el régimen simplificado del IVA.

### 2. *Impuestos Especiales*

#### 2.1. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas

La Orden EHA/886/2009, de 1 de abril, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVDH) y se incorpora un nuevo modelo a los supuestos de presentación telemática contemplados en 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 se extiende ésta expresamente a la presentación telemática de determinados modelos de declaración y otros documentos tributarios, modifica las actuales precintas para adaptarlas a los nuevos intervalos y al resto de criterios de liberalización en la utilización de envases, desapareciendo el concepto de uso profesional.

#### 2.2. Impuesto sobre Hidrocarburos

El Real Decreto-ley 8/2009, de 12 de junio, por el que se conceden créditos extraordinarios y suplementos de crédito, por importe total de

19.821,28 millones de euros, y se modifican determinados preceptos de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, establece un incremento de los tipos impositivos de este impuesto aplicables a las gasolineras y a los gasóleos para automoción de 29 euros por 1.000 litros, medida que más allá del fin recaudatorio persigue también un objetivo de naturaleza medioambiental, al pretender internalizar los costes ambientales que provocan los citados carburantes y, de este modo, contribuir a moderar las emisiones del sector del transporte por carretera.

La LPGE 2010 regula con carácter permanente el derecho a la devolución de las cuotas del Impuesto satisfechas o soportadas por los agricultores con ocasión de las adquisiciones de gasóleo bonificado. Este sistema de devoluciones ya se venía aplicando pero su puesta en práctica precisaba la aplicación con una norma con rango de ley que estableciera las condiciones en que resultaría aplicable.

Además, con efectos desde 1 de enero de 2010 se incrementa el nivel de imposición aplicable al gasóleo profesional para adecuarlo a la normativa comunitaria. Como quiera que en España se materializa mediante una devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos (IH) pagado al adquirir el gasóleo por los usuarios profesionales, ello conlleva la reducción del importe de esa devolución parcial.

Por otra parte, la Orden EHA/823/2009, de 31 de marzo, por la que se reconoce la procedencia de la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo en el periodo 2007-2008 y se establece el procedimiento para su tramitación, aprueba el reconocimiento de la procedencia de dicha devolución, una vez verificado el cumplimiento de la condición establecida a tal fin, consistente en que el precio medio del gasóleo durante el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2004 y el 31 de diciembre de 2005, incrementado en el correspondiente índice de precios percibidos por los agricultores, no hubiera superado el precio medio del gasóleo durante el periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2007 y el 31 de diciembre de 2008.

### 2.3. Impuesto sobre las Labores del Tabaco

El citado Real Decreto-ley 8/2009 establece un incremento de los tipos impositivos de este impuesto, que se concreta principalmente en una subida del tipo impositivo específico aplicable a los cigarrillos, que pasa de 8,2 a 10,2 euros por 1.000 cigarrillos, y en un aumento del impuesto mínimo a estos exigible, que se eleva de 70 a 91,3 euros por 1.000 cigarrillos, que tiene como objetivo, junto a la finalidad recaudatoria consustancial en el ámbito tributario, actuar al servicio de la política sanitaria, persiguiendo la reducción del consumo del tabaco.

Además, como consecuencia de la evolución experimentada por el mercado de picadura de liar, y teniendo en cuenta el aumento en los tipos impositivos de los cigarrillos antes aludido, dicho Real Decreto-ley establece un impuesto específico y un impuesto mínimo para esa labor de tabaco, que se fijan en 6 y 50 euros por kilogramo, respectivamente. Adicionalmente, para evitar un incremento del diferencial de tributación entre los cigarrillos y la picadura de liar y el resto de las labores del tabaco, el reiterado Real Decreto-ley 8/2009 incorpora una elevación de los tipos impositivos aplicables a estas últimas en una proporción similar a la que experimenta la fiscalidad global porcentual de los cigarrillos.

#### 2.4. Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte

La Ley 11/2009, modifica el apartado 1 del artículo 70 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para suavizar, mediante una elevación del límite de emisiones oficiales de CO<sub>2</sub>, la tributación de las motocicletas.

La Orden EHA/3476/2009, que aprueba los precios medios de venta aplicables en la gestión, entre otros, de este tributo, tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica, a cuyo fin se establecen tales precios relativos a vehículos de motor y embarcaciones.

La Orden EHA/3496/2009, de 17 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 568 de solicitud de devolución por reventa y envío de medios de transporte fuera del territorio, el lugar, forma y plazo de presentación y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática por Internet y se modifica la Orden EHA/1981/2005, de 21 de junio, por la que se aprueba el modelo 576 de declaración-liquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, el modelo 06 de declaración del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet de las declaraciones correspondientes al modelo 576 y se modifica la Orden de 30 de septiembre de 1999, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los modelos 110, 130, 300 y 330, aprueba el modelo 568, que permite solicitar por vía telemática a través de Internet, a los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte, la devolución de la parte correspondiente de la cuota satisfecha por el impuesto respecto de aquellos vehículos que acrediten haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto, en las condiciones y con los requisitos establecidos en el artículo 66.3 de la Ley reguladora de los Impuestos Especiales, al tiempo que se establece la forma de presentación por vía telemática a través de Internet del modelo 06.

2.5. Cesión de los Impuestos Especiales de Fabricación a las Comunidades Autónomas

La Ley 22/2009, desarrollando lo dispuesto en la citada Ley Orgánica 3/2009, incrementa del 40 al 58 por ciento el porcentaje de cesión a las Comunidades Autónomas de los Impuestos Especiales de Fabricación, sobre la Cerveza, el Vino y Bebidas Fermentadas, Productos Intermedios, el Alcohol y Bebidas Derivadas, Hidrocarburos y las Labores del Tabaco.

2.6. Certificado de exención de los Impuestos Especiales en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte, distintos de España

Al igual que en el ámbito del IVA, ya comentado, la Orden EHA/1729/2009 tiene como finalidad aprobar un modelo de certificado que permita a los destinatarios de las exenciones, que se encuentren acreditados o tengan su sede en el territorio de aplicación de los Impuestos Especiales, ejercerlas de forma efectiva, cuando las entregas de bienes aludidas se refieran a productos objeto de dichos impuestos.

3. *Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*

3.1. Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

La mencionada Ley 11/2009 establece que las SOCIMI gozarán de una bonificación del 95 por ciento de la cuota del impuesto por la adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento y por la adquisición de terrenos para la promoción de viviendas destinadas al arrendamiento siempre que cumplan el requisito específico de mantenimiento establecido en dicha ley.

Con igual finalidad que la indicada para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la Orden EHA/3476/2009 establece los precios medios de venta aplicables a los vehículos de motor y embarcaciones.

3.2. Operaciones Societarias.

La Ley 11/2009 establece la exención de las operaciones de constitución y aumento de capital de las SOCIMI así como las aportaciones no dinerarias a dichas sociedades.

3.3. Actos Jurídicos Documentados.

Como es habitual, la LPGE 2010 procede a actualizar, al 1 por ciento, la escala que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios.

#### 4. *Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos*

La Orden EHA/886/2009, de 1 de abril, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión y se incorpora un nuevo modelo a los supuestos de presentación telemática contemplados en 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 se extiende ésta expresamente a la presentación telemática de determinados modelos de declaración y otros documentos tributarios, refunde y actualiza diversas normas de gestión.

#### 5. *Gravámenes sobre el Tráfico Exterior de Mercancías*

##### 5.1. Unión Europea

##### 5.1.1. General

Es de destacar en este apartado la Decisión del Consejo de 26 de febrero de 2009, que aprueba el Acuerdo de Estabilización y Asociación entre las Comunidades Europeas y Albania. El Acuerdo, que se celebra en aplicación de los compromisos adquiridos en el Consejo Europeo de Salónica de 19 y 20 de junio de 2003 tiene como principales objetivos consolidar la democracia y el Estado de Derecho, apoyar los esfuerzos de Albania para aproximar su legislación a la de la Comunidad y completar la transición hacia una economía de mercado, desarrollando gradualmente una zona de libre comercio con la Comunidad Europea.

A su vez, cabe señalar la Decisión del Consejo, de 28 de mayo de 2009, por la que se publica, a título informativo, el texto consolidado del Convenio Aduanero relativo al Transporte Internacional de Mercancías al amparo de los Cuadernos TIR (Convenio TIR).

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 2009 pueden citarse: los bienes culturales, los productos textiles, los especímenes de determinadas especies de flora y fauna silvestres y los productos de doble uso.

Respecto de las Islas Canarias, hay que mencionar el Reglamento (CE) nº 408/2009, de la Comisión, de 18 de mayo de 2009, que modifica el Reglamento (CE) nº 793/2006 por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 247/2006 del Consejo por el que se establecen medidas específicas en el sector agrícola en favor de las regiones ultraperiféricas de la Unión.

Es preciso destacar finalmente en este apartado el Reglamento (CE) nº 1061/2009 del Consejo, de 19 de octubre de 2009, que establece el régimen común aplicable a las exportaciones de la Comunidad, que siguen

el principio de libertad comercial, es decir, no están sometidas a restricciones cuantitativas, y el Reglamento (CE) nº 1186/2009 del Consejo, de 16 de noviembre de 2009, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras. Este Reglamento sustituye al Reglamento (CEE) nº 918/83 del Consejo, de 28 de marzo de 1983, al que deroga, y recoge las exenciones de derechos de importación aplicables a determinadas mercancías cuando, por las especiales condiciones de importación de las mismas, no se requiera la aplicación de las medidas habituales de protección arancelaria de la economía.

### 5.1.2. El Código aduanero comunitario y sus disposiciones de aplicación.

Las disposiciones de aplicación del Código aduanero comunitario han sido objeto de modificación durante el año 2009 por los Reglamentos (CE) números 273/2009, 312/2009 y 414/2009.

La primera de tales modificaciones tiene por finalidad aplazar hasta el 31 de diciembre de 2010 la obligatoriedad de que los operadores económicos presenten a las autoridades aduaneras, por vía electrónica, declaraciones sumarias de entrada y salida de mercancías del territorio aduanero de la Comunidad.

A su vez, el Reglamento (CE) nº 312/2009 de la Comisión, de 16 de abril de 2009, modifica el Reglamento de aplicación para prever un número de registro e identificación de los operadores económicos (número EORI), que ha de ser asignado a cada uno de estos y que sirva de referencia común en sus relaciones con las autoridades aduaneras de toda la Comunidad, así como para el intercambio de información entre estas.

Por último, el Reglamento (CE) nº 414/2009 de la Comisión permite a los operadores presentar a las autoridades aduaneras las declaraciones sumarias de entrada y de salida mediante un soporte papel, en aquellos casos en que debido a fallos en el funcionamiento de los sistemas informáticos no pueda ser posible su envío por vía electrónica.

### 5.1.3. Nomenclatura y arancel.

Como en años anteriores, son varios los 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.

## 5.2. Normativa interna

El Acuerdo entre el Reino de España y el Gobierno de la República de Albania sobre Cooperación y Asistencia Mutua en Materia Aduanera, hecho en Tirana el 20 de mayo de 2009, tiene como finalidad tanto facilitar el

tráfico legal de mercancías como permitir la aplicación de la reglamentación aduanera para prevenir, investigar y reprimir las infracciones en esta materia.

La Orden EHA/3422/2009, de 4 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 2010, fija el umbral de exención para dicho año en 250.000 euros anuales, límite por debajo del cual los obligados a suministrar información estadística quedan dispensados de formular las declaraciones Intrastat.

Por otra parte, la Presidencia de la AEAT ha dictado varias Resoluciones. De ellas cabe destacar la de 27 de enero de 2009, para la elaboración de las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros (sistema Intrastat) y la de 16 de noviembre de 2009, por la que se suprime la Administración de Aduanas de Fuentes de Nonduermas.

#### D. Tributos Locales

Como resulta habitual, la LPGE 2010 actualiza los valores catastrales de los bienes inmuebles, en esta ocasión mediante la aplicación del coeficiente 1,01.

Por otra parte, el aludido Real Decreto-ley 12/2009 establece, dentro de las medidas aprobadas para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas, la exención de las cuotas del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes al ejercicio 2009 que afecten a los bienes inmuebles dañados como consecuencia directa de los siniestros y que cumplan los requisitos establecidos al efecto, tales como el obligado realojamiento de las personas o bienes en ellos ubicados hasta la reparación de los daños sufridos, así como una reducción en el Impuesto sobre Actividades Económicas correspondiente al ejercicio 2009 a las industrias, establecimientos mercantiles, turísticos y profesionales cuyos locales de negocio o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de los siniestros, siempre que ello motivase necesidad de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad, reducción que será proporcional al tiempo transcurrido desde el día en que se haya producido el cese de la actividad hasta su reinicio en condiciones de normalidad.

#### E. Tasas

La LPGE 2010 incorpora diversos preceptos con el siguiente contenido:

Se actualizan, con carácter general, al 1 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 2009. Por su parte, la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico permanece, en términos generales, sin variación.

También se mantienen, con carácter general, para el ejercicio 2010, los tipos y cuantías fijas establecidas para las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar, en los importes exigibles durante 2009, salvo las referidas a máquinas tipo B, que no habían experimentado modificación desde el año 2002.

La tasa por aprovechamiento especial del dominio público portuario en el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios mantiene la tarifa actual.

Las tasas de aterrizaje, por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario, así como la de seguridad aeroportuaria, mantienen las tarifas establecidas para el año 2009.

La tasa de aproximación es objeto de modificación en la regulación de tarifa para adaptarla al ordenamiento comunitario, sin sufrir incremento alguno.

Por último, se modifican las tarifas de las tasas por las distintas modalidades de Propiedad Industrial, reduciéndose en términos generales respecto de las vigentes.

### F. Otras novedades tributarias

#### 1. *Acontecimientos de excepcional interés público*

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, regula en su artículo 27 los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público y, en particular, el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de tales acontecimientos.

En el citado artículo se establece que dichos acontecimientos han de determinarse por ley, y que esta debe regular, al menos, la duración del programa de apoyo, la creación de un consorcio o la designación de un órgano administrativo que se encargue de la ejecución del programa y de las certificaciones de gastos e inversiones, las líneas básicas de las actuaciones que se organicen en apoyo del acontecimiento y los beneficios fiscales aplicables a dichas actuaciones.

Conforme a lo anterior, durante 2009 se han reconocido los máximos beneficios fiscales establecidos en el apartado 3 del mencionado artículo 27 de la Ley 49/2002 para los siguientes acontecimientos de excepcional interés público:

- «Misteri de Elx». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2010.
- «Año Jubilar Guadalupense». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2010.
- «Jornadas Mundiales de la Juventud 2011». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de agosto de 2011.
- «Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento comprenderá desde el 1 de julio de 2010 hasta el 1 de julio de 2013.
- «Solar Decathlon Europe 2010 y 2012». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.
- «Alicante 2011». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento se extenderá desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.
- «Google Lunar X Prize». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.

Además, se ha ampliado la duración del programa de apoyo a los acontecimientos «Barcelona World Race», cuya finalización se fija en el 30 de mayo de 2011 (inicialmente hasta 30 de junio de 2010), y «Guadalquivir río de Historia», cuyo término se establece en el 31 de diciembre de 2012 (inicialmente hasta 31 de diciembre de 2010).

## 2. *Actividades prioritarias de mecenazgo*

Como en años anteriores, la LPGE 2010 contiene una relación de las actividades que merecen tal calificación, entre las que se encuentran las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales, la conservación, restauración o rehabilitación de determinados bienes del Patrimonio Histórico Español, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español «patrimonio.es», los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas, los proyectos y actuaciones de las Administraciones Públicas dedicadas a la

promoción de la Sociedad de la Información, y en particular aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informativos y telemáticos a través de Internet, o los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con estas y, por último, con carácter novedoso en 2010, las llevadas a cabo por la Fundación Spanish & Portuguese Bid Commetee en actuaciones de promoción de la candidatura de España a la organización de los campeonatos del mundo de Fútbol de 2018, al tiempo que se establece que los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002 se elevarán en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades anteriormente indicadas.

## 2. IMPUESTOS DIRECTOS

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

#### 2.1.1. *Marco normativo*

En el cuadro I.2 figura de forma esquemática la relación de disposiciones cuyos cambios normativos afectan a las declaraciones presentadas en 2009.

*Cuadro I.2*

#### IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 51/2007	Coefficientes de actualización	27-12-07	64
	Reducción por obtención de rendimientos del trabajo		65.1
	Reducción por obtención de rendimientos de actividades económicas		65.2
	Adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente		66
	Deflactación tarifa		67
	Tipo interés operaciones vinculadas		DA. 34ª
	Beneficios fiscales		DA. 30ª, 31ª y 32ª
	Deducción por alquiler de vivienda habitual		DF. 6ª

(continúa)

## Cuadro 1.2 (continuación)

**IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 2/2008	Obligación de declarar	24-12-08	69
	Compensación fiscal vivienda		DT. 6ª
	Compensación fiscal determinados rendimientos de capital mobiliario		DT. 7ª
RD-ley 1/2008	IPREM	19-01-08	1
RD-ley 2/2008	Deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas	22-04-08	1.Dos
	Retenciones e Ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del trabajo		1.Tres
	Pagos fraccionados		2
RD 1763/2007	Salario mínimo interprofesional	29-12-07	
RD 1757/2007	Salario Medio Anual del conjunto de contribuyentes	31-12-07	Único. 1.
	Obligación de declarar		Único. 2.
	Pagos a cuenta		Único. 3 y 4.
RD 861/2008	Rehabilitación de vivienda habitual	24-05-08	Único. 1.
	Pagos a cuenta		Único, 2 a 12.
RD 1804/2008	Pagos a cuenta	18-11-08	4
	Rendimientos del trabajo		DF. 3ª
RD 1893/2008	Beneficios fiscales Copa del América	24-11-08	13 y DT única
RD 1975/2008	Rendimientos del trabajo	02-12-08	8,1
	Exención por reinversión de vivienda habitual		8,8
	Deducción por adquisición de vivienda habitual. Cuentas-vivienda		8,9
	Rendimientos actividades económicas. Estimación directa simplificada		DA Única
Orden EHA/3462/2007	Módulos 2008	30-11-07	
Orden EHA/848/2008	Modelo 150	31-03-08	
Orden EHA/1796/2008	Modelos 130 y 131	24-06-08	
Orden EHA/3012/2008	Modelo 347	20-10-08	
Orden EHA/3300/2008	Modelo 196	18-11-08	
Orden EHA/3413/2008	Módulos 2009	26-11-08	DA. 1ª
Orden EHA/3480/2008	Modelo 190	04-12-08	
Orden EHA/3481/2008	Modelo 189	04-12-08	
Orden EHA/3525/2008	Procedimiento para declaración de exención de determinados premios literarios, artísticos o científicos	05-12-08	
Orden EHA/3668/2008	Modelos 345 y 346	17-12-08	
Orden EHA/396/2009	Modelos declaración	25-02-09	

Entre las medidas que inciden en dichas declaraciones destacan dos por su singular trascendencia: la deducción por alquiler de la vivienda habitual, incorporada al ordenamiento mediante la Ley 51/2007, y la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, que se introduce por el Real Decreto-ley 2/2008.

La primera afecta a los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.020 euros anuales, y se fija en el 10,05 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo.

La base máxima de esta deducción asciende a 9.015 euros anuales, en caso de que la base imponible del contribuyente no exceda de 12.000 euros, mientras que se calcula como 9.015 euros menos el resultado de multiplicar por 0,75 la diferencia entre la base imponible y 12.000 euros anuales, en caso de que la base imponible del contribuyente esté comprendida entre 12.000,01 y 24.020 euros anuales.

Por su parte, la antedicha deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, con un importe máximo de 400 euros anuales, se practica respecto de la cuota líquida total del impuesto, lo que determina que no se hace negativo el impuesto por esta deducción, y tiene como límite el importe resultante de aplicar el tipo medio de gravamen de la cuota íntegra a los rendimientos cuya obtención da derecho a la aplicación de la deducción.

### **2.1.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: ejercicio 2008***

Los datos estadísticos que se han utilizado para el análisis del IRPF que se lleva a cabo en este apartado conciernen a la totalidad de las declaraciones anuales referidas al período impositivo o ejercicio 2008, que se presentaron en el año 2009. No obstante, y al igual que en ediciones anteriores, dichos datos estadísticos corresponden únicamente al territorio de régimen fiscal común, quedando excluidos, por tanto, los correspondientes al IRPF concertado o convenido en el País Vasco y Navarra.

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 este apartado.

Por otra parte, cabe señalar que, en los datos por tramos de base imponible que se recogen tanto en este apartado como en el Anexo Estadístico II.1, tan solo se suministra la información estadística cuando la misma se refiera a un mínimo de 6 declaraciones. 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. *Declaraciones presentadas*

En relación con la obligación de declarar, las condiciones y límites aplicables con carácter general fueron idénticos a los vigentes para el periodo impositivo 2007, si bien se modificó el límite aplicable a los rendimientos íntegros del trabajo en determinados supuestos, como se explica más adelante.

Así, en el ejercicio 2008 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 superase en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales o, en caso de pensionistas, cuando sus únicos rendimientos del trabajo consistieran en las prestaciones pasivas enumeradas en el artículo 17.2.a) de la LIRPF y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiese realizado de acuerdo con el procedimiento especial establecido en el Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF.
    - 11.200 euros anuales (10.000 euros anuales en 2007), 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 1.500 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 del trabajo no estuviese obligado a retener.
  - Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.
- b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales, siempre que hubiesen estado sometidos a retención o ingreso a cuenta y su cuantía global no hubiese sido superior a 1.600 euros anuales.
- c) Rentas inmobiliarias imputadas, 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 hubiesen obtenido en el ejercicio exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, del capital (mobiliario o inmobiliario) o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, hasta un importe máximo conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

No obstante, aquellos contribuyentes que, con independencia de la cuantía y naturaleza o fuente de las rentas obtenidas, 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 planes de previsión social empresarial, a seguros de dependencia o a mutualidades de previsión social 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 este, 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.

En relación con la obligación de declarar cabe señalar, por último, que desde 2004 existe 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 espe-

cial, dichas personas no están obligadas a presentar declaración del IRPF, sino que pueden optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes durante el período impositivo en el que se produjese 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 IRNR.

El número de declaraciones presentadas por el ejercicio 2008 se recoge en el cuadro I.3, según los datos estadísticos cerrados a 31 de diciembre de 2009. También se muestran en este cuadro las declaraciones<sup>(1)</sup> presentadas en los cuatro ejercicios precedentes y las variaciones interanuales.

Cuadro I.3

### EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARACIONES<sup>(1)</sup>. IRPF 2004-2008

Ejercicio	Número de declaraciones	% Tasa de variación
2004	16.474.150	3,1
2005	17.105.088	3,8
2006	17.840.783	4,3
2007	18.702.875	4,8
2008 <sup>(2)</sup>	19.388.981	3,7

<sup>(1)</sup> Hasta 2006 se incluyen también las solicitudes de devolución rápida (Modelo 104).

<sup>(2)</sup> Datos estadísticos a 31-12-2009.

Por el período 2008 se presentaron 19.388.981 declaraciones, lo que supuso un aumento del 3,7 por ciento respecto a 2007. En los ejercicios

<sup>(1)</sup> Las cifras correspondientes a los ejercicios 2004 a 2006, ambos inclusive, incluyen, además de las declaraciones anuales del impuesto, las solicitudes de devolución rápida realizadas a través del modelo 104.

precedentes también se produjeron aumentos en el número de declaraciones presentadas, apreciándose, además, una ligera aceleración en su ritmo de crecimiento desde 2004 hasta 2007, como puede observarse en el cuadro I.3 y en el gráfico I.1, que se inserta más adelante (el aumento fue del 3,1 por ciento en 2004, del 3,8 por ciento en 2005, del 4,3 por ciento en 2006 y del 4,8 por ciento en 2007). En 2008 se quiebra esa aceleración, al registrarse un aumento inferior en 1,1 puntos porcentuales al del año anterior, como consecuencia, fundamentalmente, del descenso del empleo<sup>(2)</sup> en dicho año derivado de la adversa situación económica.

#### 2.1.2.1.1. Declaración individual y conjunta

En el cuadro I.4 se recogen los datos referentes a las declaraciones individuales y conjuntas presentadas en el período 2004-2008. La representación gráfica de esta información, junto con la evolución del número total de declaraciones, se muestra en el gráfico I.1.

Cuadro I.4

### EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2004-2008

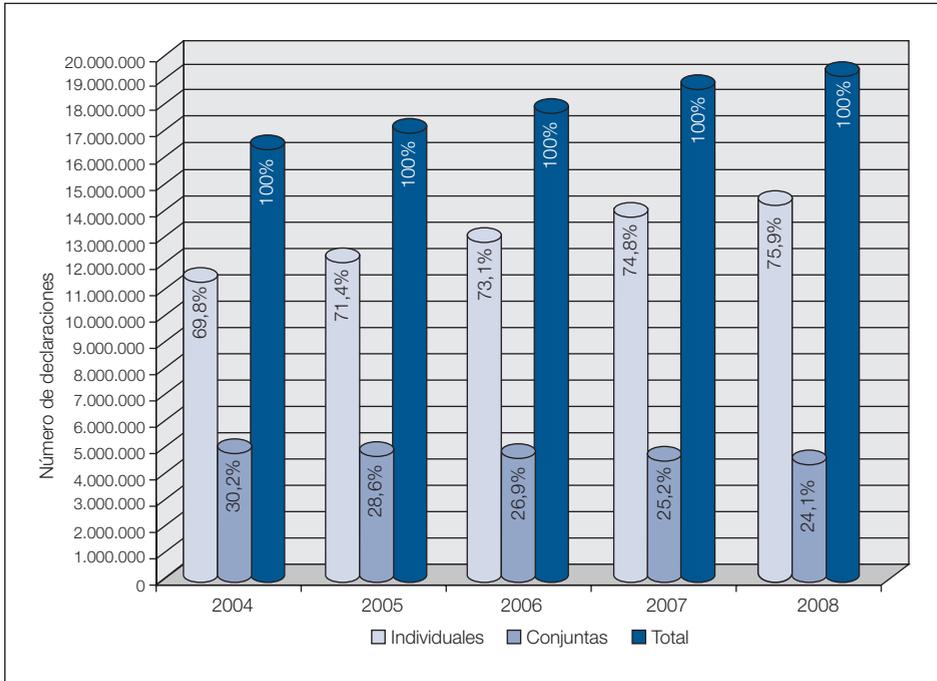
Ejercicio	Individuales			Conjuntas			Total
	Número	% s / total	% Tasa de variación	Número	% s/ total	% Tasa de variación	
2004	11.500.355	69,8	4,7	4.973.795	30,2	-0,5	16.474.150
2005	12.216.400	71,4	6,2	4.888.688	28,6	-1,7	17.105.088
2006	13.036.296	73,1	6,7	4.804.487	26,9	-1,7	17.840.783
2007	13.989.468	74,8	7,3	4.713.407	25,2	-1,9	18.702.875
2008	14.722.533	75,9	5,2	4.666.448	24,1	-1,0	19.388.981

En el ejercicio 2008, en 14.722.533 declaraciones (el 75,9 por ciento de las presentadas) se optó por la tributación individual. El número de declaraciones conjuntas ascendió a 4.666.448 (el 24,1 por ciento restante).

<sup>(2)</sup> Según la Encuesta de Población Activa (EPA) del Instituto Nacional de Estadística (INE), en 2008, el número de ocupados registró una tasa de variación negativa, del 0,5 por ciento, por primera vez desde 1994, hecho que resulta aún más significativo si se tiene en cuenta que desde 1995 y hasta 2007 se habían registrado variaciones positivas con tasas anuales superiores al 2 por ciento.

Gráfico I.1

### EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES. IRPF 2004-2008



La tasa de variación del número de declaraciones individuales en el ejercicio 2008 fue del 5,2 por ciento, lo que supuso una desaceleración en su ritmo de crecimiento de más de 2 puntos porcentuales respecto a 2007 (el 7,3 por ciento). Este comportamiento representa una ruptura en la tendencia de suave aceleración que se observa en años anteriores, más intensa en 2005 como consecuencia del proceso de normalización de inmigrantes que se llevó a cabo en dicho año. El motivo principal de esta ruptura es el señalado en relación con la desaceleración del crecimiento del número total de declaraciones, esto es, el descenso del empleo, que, por otra parte, fue más intenso en el segmento de trabajadores jóvenes con salarios bajos, quienes suelen declarar de forma individual. El número de declaraciones conjuntas registró una disminución del 1 por ciento en 2008, siendo esta tasa de variación inferior en nueve décimas porcentuales a la observada en 2007.

En el cuadro I.4 y en el gráfico I.1 se observa asimismo la tendencia de un incremento sistemático del peso relativo de las declaraciones individua-

les en detrimento de las conjuntas, en línea con las desiguales tasas de variación a las que se ha hecho referencia. El aumento acumulado de dicho peso en el período 2004-2008 es de 6,1 puntos porcentuales, repartiéndose de la siguiente manera: 1,6 puntos en 2005, 1,7 puntos, tanto en 2006 como en 2007, y 1,1 puntos en 2008.

### 2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta

El cuadro 1.5 y el gráfico 1.2 muestran el número de declaraciones correspondientes a las principales fuentes de renta en los ejercicios 2007 y 2008.

En el ejercicio 2008 se consignaron rendimientos del trabajo en 16.859.055 declaraciones<sup>(3)</sup>, lo que supuso un incremento del 3,9 por ciento respecto a 2007.

El peso relativo de las declaraciones con rendimientos del trabajo sobre el total de declaraciones presentadas en 2008 fue del 87 por ciento, 2 décimas porcentuales superior al de 2007, por lo que se vuelve a recuperar la tendencia creciente en la importancia relativa de esta fuente de renta que se había venido observando hasta 2006<sup>(4)</sup> y que se quebró en 2007 como consecuencia, fundamentalmente, del cambio de ubicación de la reducción general por rendimientos del trabajo y de las reducciones adicionales por prolongación de la actividad laboral, por movilidad geográfica y por discapacidad de trabajadores activos<sup>(5)</sup>, tras la reforma del impuesto que entró en vigor en dicho año.

---

<sup>(3)</sup> Número de declaraciones en las que figuraba alguna cantidad, distinta de cero, en la casilla «Rendimiento neto reducido».

<sup>(4)</sup> En 2003, el peso de las declaraciones en las que figuraban rentas del trabajo fue del 89 por ciento, en 2004 del 89,5 por ciento, en 2005 del 89,9 por ciento y en 2006 del 90,2 por ciento.

<sup>(5)</sup> En 2007, estas cuatro reducciones, bajo la denominación común de «reducción por obtención de rendimientos del trabajo», minoraron directamente el importe del rendimiento neto del trabajo, mientras que hasta 2006 operaban en una fase posterior del proceso de liquidación del impuesto, como reducciones en la base imponible. Ello significa que el número de declaraciones con rentas del trabajo en 2007 correspondía a las declaraciones en las que figuraba alguna cantidad positiva bajo el concepto «rendimiento neto reducido», esto es, los rendimientos netos del trabajo una vez minorados en la reducción aplicable sobre este tipo de rentas. Esta reducción, en algunos casos, absorbió la totalidad de los rendimientos declarados, provocando que el rendimiento neto del trabajo reducido fuese nulo y, en consecuencia, no se considerase a efectos del cómputo del número de declaraciones con rentas del trabajo. Hasta 2006, al aplicarse la mencionada reducción directamente sobre la base imponible, el número de declaraciones con rentas del trabajo no se vio afectado por esta causa.

Cuadro 1.5

### NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2007 Y 2008

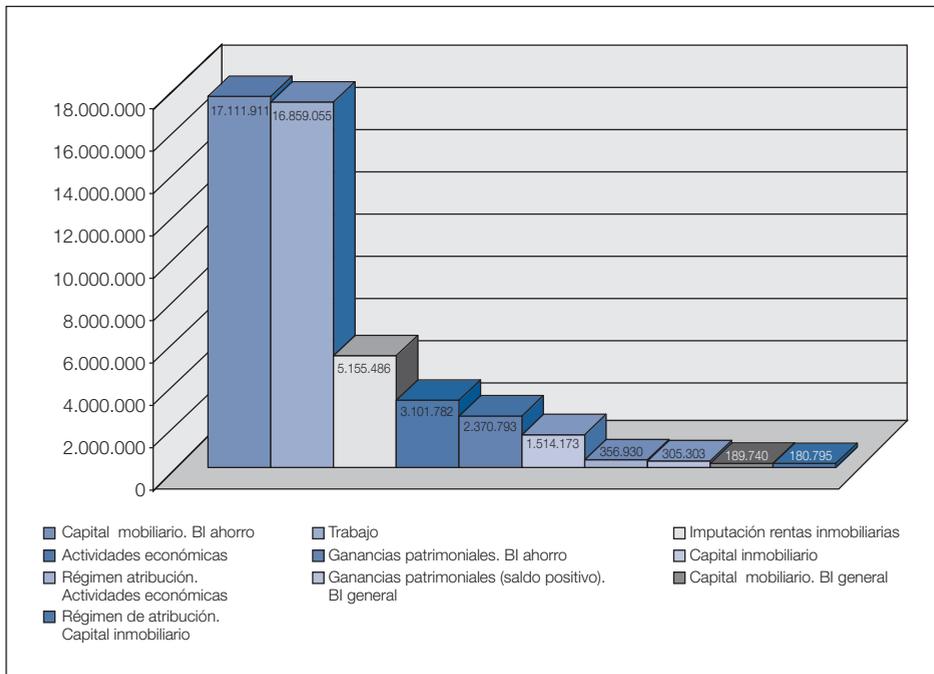
Fuentes de renta	2007		2008		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Trabajo	16.224.932	86,8	16.859.055	87,0	3,9
2. Capital	-	-	-	-	-
<i>-inmobiliario</i>	1.451.932	7,8	1.514.173	7,8	4,3
<i>-mobiliario</i>	-	-	-	-	-
<i>-a integrar en base imponible general</i>	216.988	1,2	189.740	1,0	-12,6
<i>-a integrar en base imponible del ahorro</i>	16.393.633	87,7	17.111.911	88,3	4,4
3. Actividades económicas	3.133.784	16,8	3.101.782	16,0	-1,0
<i>-estimación directa</i>	1.507.176	8,1	1.500.667	7,7	-0,4
<i>-estimación objetiva</i>	1.685.021	9,0	1.657.321	8,5	-1,6
<i>-actividades agrarias</i>	1.053.575	5,6	1.043.111	5,4	-1,0
<i>-resto de actividades</i>	665.962	3,6	647.209	3,3	-2,8
4. Régimen de atribución de rentas	-	-	-	-	-
<i>-capital mobiliario</i>	-	-	-	-	-
<i>-a integrar en base imponible general</i>	54.203	0,3	56.845	0,3	4,9
<i>-a integrar en base imponible del ahorro</i>	47.175	0,3	46.914	0,2	-0,6
<i>-capital inmobiliario</i>	161.462	0,9	180.795	0,9	12,0
<i>-actividades económicas</i>	353.282	1,9	356.930	1,8	1,0
5. Rentas imputadas	-	-	-	-	-
<i>-propiedad inmobiliaria</i>	4.852.036	25,9	5.155.486	26,6	6,3
<i>-AIE's<sup>(1)</sup> y UTE's<sup>(2)</sup></i>	1.520	0,0	1.550	0,0	2,0
<i>-transparencia fiscal internacional</i>	59	0,0	57	0,0	-3,4
<i>-derechos de imagen</i>	403	0,0	356	0,0	-11,7
<i>-particip. en instit. inversión colectiva de paraísos fiscales</i>	34	0,0	17	0,0	-50,0
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
<i>-a integrar en base imponible general</i>	-	-	-	-	-
<i>-saldo positivo</i>	236.794	1,3	305.303	1,6	28,9
<i>-saldo negativo</i>	4.721	0,0	5.805	0,0	23,0
<i>-compensaciones de saldos (-) de ejerc.anteriores</i>	-	-	-	-	-
<i>-a integrar en base imponible del ahorro</i>	2.820.793	15,1	2.370.793	12,2	-16,0
<i>-saldo positivo</i>	2.820.793	15,1	2.370.738	12,2	-16,0
<i>-compensaciones de saldos (-) de ejerc.anteriores</i>	90.886	0,5	55.849	0,3	-38,6
<b>TOTAL DECLARACIONES</b>	<b>18.702.875</b>	<b>100</b>	<b>19.388.981</b>	<b>100</b>	

(1) Agrupaciones de interés económico.

(2) Uniones temporales de empresas.

Gráfico 1.2

**NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2008**



Dentro de la cifra de declaraciones con rentas del trabajo en 2008 están incluidas 1.873.704 declaraciones con retribuciones en especie y 1.585.413 declaraciones 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 2007, las declaraciones con retribuciones en especie fueron 1.809.084 y las que contenían imputaciones de contribuciones empresariales a planes de pensiones del sistema empleo 1.475.091, produciéndose, por lo tanto, unos incrementos en 2008 del 3,6 por ciento en las primeras y del 7,5 por ciento en las segundas.

El número de declaraciones con rendimientos del capital inmobiliario en 2008 fue de 1.514.173, lo que supuso un aumento del 4,3 por ciento respecto al número de declaraciones con esta fuente de renta en el ejercicio anterior. A pesar de dicho aumento, el peso relativo de estas declaraciones en 2008 se mantuvo al nivel del período impositivo anterior, el 7,8 por ciento.

A partir de 2007, los rendimientos del capital mobiliario se clasifican en dos grupos: los que forman parte de la base imponible del ahorro y aquellos que se integran en la base imponible general<sup>(6)</sup>. La composición de ambas partes de la base imponible, la general y la del ahorro, se explica más adelante, en el apartado 2.1.2.2.

Las declaraciones con rendimientos netos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro<sup>(7)</sup> fueron 17.111.911, con un aumento del 4,4 por ciento en comparación con el ejercicio 2007. Dicho aumento provocó que el peso relativo de estas declaraciones pasara del 87,7 por ciento en 2007 al 88,3 por ciento en 2008, constituyéndose así en la fuente de renta más frecuente en las declaraciones del IRPF de ese último ejercicio, más de un punto porcentual por encima de la participación relativa de las declaraciones con rendimientos del trabajo.

Las declaraciones en las que se consignaron rendimientos netos del capital mobiliario integrables en la base imponible general<sup>(8)</sup> fueron 189.740, lo que supuso un retroceso del 12,6 por ciento en relación con 2007. Como consecuencia, su peso relativo disminuyó 2 décimas porcentuales, al pasar del 1,2 por ciento en 2007 al 1 por ciento en 2008.

Las declaraciones correspondientes al ejercicio 2008 en las que se consignaron rentas de actividades económicas desarrolladas por empresarios individuales y profesionales fueron 3.101.782, cifra inferior en el 1 por ciento a la de 2007, debido a la caída del número de empresarios y profesionales por la crisis económica<sup>(9)</sup>, de forma similar a lo que ocurrió con el empleo asalariado. La participación relativa de estas declaraciones en 2008 fue del 16 por ciento, lo que supone 8 décimas porcentuales menos que en el ejercicio anterior. No obstante, cabe señalar que no todo este retroceso se debe al descenso del número de declaraciones con rentas de actividades económicas, ya que a lo largo de los años anteriores, en los

---

<sup>(6)</sup> Tal y como se explica más adelante, la primera integración de los rendimientos del capital mobiliario se lleva a cabo en las dos partes en las que se clasifica la renta: general y del ahorro. Posteriormente, a partir de dichas partes de la renta se obtienen la base imponible general y la base imponible del ahorro. En el modelo de declaración del impuesto no se cuantifican las dos clases de renta (general y del ahorro), sino que, después de consignar cada una de las fuentes de renta, se pasa directamente a la determinación de la base imponible. Por ello, y para simplificar la redacción, se hace alusión a la integración en la base imponible, en lugar de en la renta.

<sup>(7)</sup> Previamente, en la renta del ahorro.

<sup>(8)</sup> Previamente integrados en la parte general de la renta.

<sup>(9)</sup> Según los datos de la Contabilidad Nacional Trimestral publicados por el INE, el número de ocupados no asalariados retrocedió el 0,5 por ciento entre 2007 y 2008. Este retroceso también se pone de manifiesto en las cifras de la EPA que elabora ese mismo Organismo, según las cuales el número de trabajadores por cuenta propia en 2008 descendió el 0,6 por ciento en relación con el año anterior.

que se habían registrado aumentos del número de declaraciones con esta clase de rentas, ya se había venido observando una gradual pérdida del peso relativo de este colectivo de contribuyentes.

El número de declaraciones en las que se utilizó el método de estimación directa en la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas fue de 1.500.667, produciéndose una ligera disminución del 0,4 por ciento respecto al año anterior. El número de declaraciones presentadas por los empresarios y profesionales acogidos al método de estimación objetiva ascendió a un total de 1.657.321, lo que supone un descenso del 1,6 por ciento respecto a las presentadas en el ejercicio 2007.

Merece destacarse también, al igual que sucediera en años anteriores, el elevado número de contribuyentes con actividades económicas agrarias acogidos al método de estimación objetiva. El número de declaraciones con rentas procedentes de dichas actividades en 2008 fue de 1.043.111 (el 1 por ciento menos que en 2007), lo que representa el 5,4 por ciento del total de declaraciones presentadas y el 33,6 por ciento de aquellas en las que se consignaron rendimientos de actividades económicas en 2008. El resto de contribuyentes en estimación objetiva presentó 647.209 declaraciones, cifra que supone un retroceso del 2,8 por ciento respecto a 2007.

Conviene señalar que, si bien, en general, los distintos métodos 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 uno determinado, 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 métodos o modalidades de determinación del rendimiento neto, razón por la cual el número total de declarantes con actividades económicas que figura en el cuadro I.5 no coincide con la suma de los acogidos a cada una de las modalidades. En 2008, dicha concurrencia de dos o más modalidades de estimación en actividades económicas se produjo en 88.306 declaraciones.

En el ejercicio 2008, los miembros de entidades en régimen de atribución de rentas que eran contribuyentes del IRPF presentaron 56.845 declaraciones con atribuciones de rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible general, 46.914 declaraciones con atribuciones de rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro, 180.795 declaraciones con atribuciones de rendimientos inmobiliarios y 356.930 declaraciones con atribuciones de rentas de actividades económicas. En comparación con el ejercicio 2007, se produjeron unas tasas de variación del 4,9, -0,6, 12 y 1 por ciento, respectivamente.

El comportamiento fuertemente expansivo del número de declaraciones con atribuciones de rendimientos del capital inmobiliario no resulta novedoso, pues

viene observándose desde el ejercicio 2005 (en 2005, el aumento fue del 38,3 por ciento, en 2006, del 19,8 por ciento, y en 2007, del 22,8 por ciento).

De las declaraciones 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 2008, este tipo de rentas imputadas se recogió en un total de 5.155.486 declaraciones, lo que supone una participación relativa del 26,6 por ciento en el total de declaraciones presentadas y un incremento del 6,3 por ciento, respecto al ejercicio anterior. También tienen cierta relevancia cuantitativa las declaraciones con imputaciones de renta de Agrupaciones de Interés Económico (AIE's) y Uniones Temporales de Empresas (UTE's), cuyo número fue de 1.550 en 2008, lo que representa un aumento del 2 por ciento respecto al ejercicio anterior.

Las declaraciones en las que figuraba un saldo positivo de ganancias o pérdidas patrimoniales imputables a 2008 integrable en la base imponible general totalizaron 305.303 y el número de aquellas que contenía un saldo negativo de esta variable fue de 5.805, con unos crecimientos del 28,9 y 23 por ciento, por ese orden, respecto al ejercicio anterior. No es posible obtener un número global de declaraciones con ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general puesto que una misma declaración puede contener saldos (positivos o negativos) de ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2008 y, al mismo tiempo, compensaciones de saldos negativos de ejercicios anteriores o incluso puede que existan algunas que contengan sólo estas últimas.

Las declaraciones en las que se consignaron ganancias o pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro fueron 2.370.793, cifra que supone una participación relativa del 12,2 por ciento en el total de declaraciones presentadas en el ejercicio 2008. En comparación con el periodo impositivo anterior, se produjo un retroceso del 16 por ciento en el número de declaraciones con estas rentas, lo cual refleja la caída del número de transacciones de elementos patrimoniales realizadas, sobre todo de inmuebles y activos financieros, debido a la incertidumbre de los mercados financieros, al colapso del mercado inmobiliario y a la trayectoria negativa de la Bolsa a lo largo de todo el año 2008.

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

### **2.1.2.2.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2008**

En el ejercicio 2008, la liquidación del impuesto comprendía, antes de determinar la cuota, las siguientes fases:

- a) Cuantificación de la renta obtenida por el contribuyente en el período impositivo, clasificándola en dos grupos: renta general y renta del ahorro.
- b) Obtención de la base imponible como el resultado de integrar y compensar las cuantías positivas y negativas de las rentas del contribuyente. Atendiendo a la clasificación de la renta, la base imponible se divide en dos partes: general y del ahorro.
- c) Determinación de la base liquidable del contribuyente, integrada por la base liquidable general y la base liquidable del ahorro, resultado de minorar las bases imponibles general y del ahorro, respectivamente, en las reducciones previstas en la LIRPF para cada una de ellas.

Cabe señalar que una de las principales novedades introducidas en el esquema de liquidación IRPF a partir de 2007 fue el cambio de ubicación del mínimo personal y familiar, además de la subida considerable de sus cuantías. Para asegurar una misma disminución de la carga tributaria para todos los contribuyentes con igual situación familiar, cualquiera que fuese su nivel de renta, el importe correspondiente a dicho mínimo pasó de minorar la renta del período impositivo para determinar la base imponible, a formar parte de la base liquidable, no sometiéndose a tributación. El procedimiento que se utiliza para exonerar de gravamen al mínimo personal y familiar se explicará detalladamente más adelante, en el apartado 2.1.2.3.

#### 2.1.2.2.2. Composición de la renta

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

- a) Rendimientos del trabajo.
- b) Rendimientos del capital inmobiliario.
- c) Rendimientos del capital mobiliario derivados de la propiedad intelectual, de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas o de subarrendamientos y de la cesión del derecho a la explotación de la imagen.
- d) Rendimientos derivados del ejercicio de actividades económicas.
- e) Imputaciones de rentas inmobiliarias, de transparencia fiscal internacional, de la cesión de derechos de imagen, de Instituciones de Inversión Colectiva (IIC) constituidas en paraísos fiscales, de AIE's y de UTE's.
- f) Ganancias y pérdidas patrimoniales que no deriven de la transmisión de elementos patrimoniales.

La renta del ahorro está constituida por los siguientes componentes o fuentes:

- a) Rendimientos del capital mobiliario derivados de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, los obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios (excepto los procedentes de entidades vinculadas con el contribuyente, que forman parte de la renta general), los procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguros de vida o invalidez, así como las rentas derivadas de la imposición de capitales.
- b) Ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

En el modelo de declaración del IRPF para el ejercicio 2008 no se recoge la cuantificación de las dos clases de renta (general y del ahorro), sino que, después de consignar cada una de las fuentes de renta, se pasa directamente a la determinación de la base imponible. Dado que el análisis del IRPF que se lleva a cabo en este apartado se basa en los datos estadísticos obtenidos a partir de la explotación de los datos incluidos en las declaraciones anuales, se ha considerado conveniente seguir el esquema de liquidación del impuesto en los mismos términos contenidos en dichas declaraciones, por lo que el estudio de cada una de las fuentes de renta se lleva a cabo en el siguiente apartado, referente a la base imponible.

#### 2.1.2.2.3. Composición de la base imponible

Como ya se apuntó anteriormente, en el ejercicio 2008, la base imponible del IRPF es el resultado de integrar y compensar las cuantías positivas y negativas de las rentas de los contribuyentes. La integración y compensación de las rentas se efectúa dentro de cada uno de los grupos o partes en que se clasifican: general y del ahorro, sin que pueda efectuarse integración o compensación alguna entre las rentas comprendidas en grupos diferentes. La base imponible, al igual que la renta, se divide en dos grupos: general y del ahorro.

La base imponible general se compone de los siguientes factores:

- a) El saldo resultante de integrar y compensar entre sí, sin limitación alguna, en cada período impositivo, los rendimientos netos que integran la renta general (del trabajo, del capital inmobiliario, del capital mobiliario en los términos anteriormente comentados y de actividades económicas) y las imputaciones de renta (inmobiliarias, de transparencia fiscal internacional, de la cesión de derechos de imagen, de IIC constituidas en paraísos fiscales, de AIE's y de UTE's). El saldo de esta integración y compensación puede tener signo positivo o negativo.

- b) El saldo positivo de integrar y compensar exclusivamente entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales que no deriven de transmisiones de elementos patrimoniales.

Si el resultado de esta integración y compensación fuese negativo, su importe se compensa con el saldo positivo que se hubiese obtenido en el apartado a) anterior en el mismo periodo impositivo, con el límite máximo del 25 por ciento de dicho saldo positivo. Si, tras dicha compensación aún quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro ejercicios siguientes, en primer lugar, con el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales de este mismo grupo que, en su caso, se obtengan y, en segundo y último lugar, con el saldo positivo de los rendimientos e imputaciones de renta, si lo hubiere, con el límite del 25 por ciento de dicho saldo.

- c) Las compensaciones de partidas negativas pendientes de ejercicios anteriores. En el ejercicio 2008, estas partidas negativas únicamente pudieron ser saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de los ejercicios 2004 a 2006 con período de generación igual o inferior a un año, así como el saldo negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2007 a integrar en la base imponible general.

Dichos saldos negativos se compensan, en primer lugar, con el saldo neto positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales no derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales obtenidas en el propio ejercicio, hasta la cuantía máxima del importe de dicho saldo. El resto no compensado por insuficiencia del saldo anterior debe compensarse con el saldo positivo de los rendimientos e imputaciones de rentas, con el límite máximo del 25 por ciento de este último saldo positivo.

La base imponible del ahorro tiene los siguientes componentes:

- a) El saldo positivo de la integración y compensación, exclusivamente entre sí, de los rendimientos del capital mobiliario integrantes de la renta del ahorro.

Si, como resultado de dicha integración y compensación, se obtuviese un saldo negativo, su importe sólo puede compensarse con el saldo positivo que se obtenga en los cuatro ejercicios siguientes.

- b) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales.

El saldo negativo que pudiera obtenerse como resultado de dicha integración y compensación sólo puede compensarse con el saldo positivo que se obtenga en los cuatro ejercicios siguientes.

- c) Compensaciones de partidas negativas pendientes de ejercicios anteriores. En el ejercicio 2008, estas partidas negativas únicamente pudieron ser el saldo negativo de rendimientos del capital mobiliario de 2007 a integrar en la base imponible del ahorro, los saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de los ejercicios 2004 a 2006 con período de generación superior a un año y el saldo neto negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2007 a integrar en la base imponible del ahorro.

Dichos saldos netos negativos deben compensarse con el saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales obtenidas en el propio ejercicio, teniendo como límite máximo el importe de dicho saldo positivo.

El importe de la parte general de la base imponible en el ejercicio 2008 fue de 370.633,8 millones de euros (el 89,8 por ciento del total) y el de la base imponible del ahorro, de 41.984,5 millones de euros (el restante 10,2 por ciento del total), registrándose unas tasas de variación del 6,9 y -15,8 por ciento, en ese orden, respecto a las cifras correspondientes al periodo impositivo 2007. El descenso de la base imponible del ahorro se debe a la notable caída de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones de elementos patrimoniales por la desfavorable evolución de la Bolsa y del mercado inmobiliario.

La suma de las partes general y del ahorro da como resultado la base imponible total del periodo impositivo 2008, cuyo importe fue de 412.618,3 millones de euros, lo que supuso un incremento del 4 por ciento respecto a la base imponible del ejercicio anterior. La base imponible media por declaración en el ejercicio 2008 fue de 21.281 euros, cifra ligeramente superior, en el 0,4 por ciento, a la de 2007.

En el cuadro I.6 se recoge la evolución entre los ejercicios 2004 y 2008 de la base imponible total, suma de sus partes general y especial (entre 2004 y 2006) o del ahorro, en 2007 y 2008.

*Cuadro I.6*

### **EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2004-2008**

<b>Ejercicio</b>	<b>Importe (millones de euros)</b>	<b>% Tasa de variación</b>
2004	256.826,0	9,2
2005	287.805,3	12,1
2006	336.601,2	17,0
2007(*)	396.579,8	-
2008	412.618,3	4,0

(\*) Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, la base imponible de dicho ejercicio no es comparable con la de los ejercicios anteriores.

Se observa una aceleración en el ritmo de crecimiento de esta magnitud desde 2004 y hasta 2006, en la que incidió, entre otros factores, la expansión de las rentas procedentes de ganancias patrimoniales. El crecimiento de la base imponible en 2008 es menos intenso que los registrados durante el periodo 2004-2006, debido, sobre todo, a la caída de las rentas procedentes de ganancias patrimoniales y de actividades económicas, sin las cuales la tasa de variación de la base imponible en 2008 hubiera sido del 9,9 por ciento. Las cifras correspondientes a 2007 y 2008 no son comparables con las de los ejercicios 2006 y anteriores debido a la diferente conformación de la base imponible a partir de 2007, cuando entró en vigor la reforma del impuesto.

En el cuadro I.7 se presenta la distribución del número de declaraciones y del importe del total de la base imponible (suma de las partes general y del ahorro) del ejercicio 2008 por tramos de esa variable.

Según se observa en el cuadro I.7, algo más de la mitad de los contribuyentes del impuesto en 2008, en concreto el 53,1 por ciento, se situó en unos niveles de base imponible iguales o inferiores a 16.500 euros, aportando el 21,4 por ciento del importe total de la base imponible de dicho periodo impositivo.

Los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 16.500 y 30.000 euros representaron el 28 por ciento del total y aportaron una proporción similar de la cuantía global de la base imponible, el 29,2 por ciento. Aquellos cuya base imponible estaba comprendida entre 30.000 y 60.000 euros representaron el 14,9 por ciento de los declarantes de esa magnitud y aportaron el 27,7 por ciento de su importe. Las declaraciones con bases imponibles superiores a 60.000 euros, que representaron el 4 por ciento del total, aportaron el 21,6 por ciento del importe total de la base imponible. Dentro de este último grupo de declaraciones sobresalen las correspondientes a los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros; estos contribuyentes representaron tan solo el 0,04 por ciento del total y, sin embargo, aportaron el 2,8 por ciento del volumen total de la base imponible del IRPF en el ejercicio 2008.

La composición de la base imponible del ejercicio 2008, suma de las partes general y del ahorro, según las distintas fuentes de renta y sus cuantías medias por declaración, así como la comparación con los resultados obtenidos para el ejercicio 2007 se muestra en el cuadro I.8.

Cuadro I.7

**DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE SEGÚN TRAMOS. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	107.446	0,6	0,6	- 276,8	-0,1	-0,1	-2.576
0-1.500	777.270	4,0	4,6	-577,0	-0,1	-0,2	-742
1.500-3.000	577.231	3,0	7,5	1.233,1	0,3	0,1	2.136
3.000-4.500	866.076	4,5	12,0	3.261,8	0,8	0,9	3.766
4.500-6.000	945.381	4,9	16,9	4.928,4	1,2	2,1	5.213
6.000-7.500	908.329	4,7	21,6	6.109,0	1,5	3,6	6.725
7.500-9.000	922.134	4,8	26,3	7.596,8	1,8	5,4	8.238
9.000-10.500	934.332	4,8	31,1	9.098,0	2,2	7,6	9.737
10.500-12.000	1.111.849	5,7	36,9	12.512,3	3,0	10,6	11.254
12.000-13.500	1.142.942	5,9	42,8	14.553,3	3,5	14,2	12.733
13.500-15.000	1.052.844	5,4	48,2	14.975,6	3,6	17,8	14.224
15.000-16.500	955.919	4,9	53,1	15.036,7	3,6	21,4	15.730
16.500-18.000	871.535	4,5	57,6	15.025,5	3,6	25,1	17.240
18.000-19.500	803.340	4,1	61,8	15.047,4	3,6	28,7	18.731
19.500-21.000	719.519	3,7	65,5	14.553,9	3,5	32,3	20.227
21.000-22.500	634.140	3,3	68,8	13.781,3	3,3	35,6	21.732
22.500-24.000	578.457	3,0	71,7	13.441,0	3,3	38,8	23.236
24.000-25.500	529.568	2,7	74,5	13.096,1	3,2	42,0	24.730
25.500-27.000	466.868	2,4	76,9	12.245,8	3,0	45,0	26.230
27.000-28.500	436.420	2,3	79,1	12.105,3	2,9	47,9	27.738
28.500-30.000	390.233	2,0	81,1	11.406,5	2,8	50,7	29.230
30.000-33.000	690.606	3,6	84,7	21.724,6	5,3	56,0	31.457
33.000-36.000	536.211	2,8	87,5	18.463,6	4,5	60,4	34.433
36.000-39.000	407.790	2,1	89,6	15.259,1	3,7	64,1	37.419
39.000-42.000	309.816	1,6	91,2	12.524,2	3,0	67,2	40.425
42.000-45.000	241.860	1,2	92,4	10.504,8	2,5	69,7	43.433
45.000-48.000	193.719	1,0	93,4	8.995,3	2,2	71,9	46.435
48.000-51.000	159.162	0,8	94,2	7.869,4	1,9	73,8	49.443
51.000-54.000	132.803	0,7	94,9	6.964,5	1,7	75,5	52.443
54.000-57.000	112.906	0,6	95,5	6.260,0	1,5	77,0	55.445
57.000-60.000	96.357	0,5	96,0	5.631,4	1,4	78,4	58.443
60.000-66.000	153.626	0,8	96,8	9.652,9	2,3	80,7	62.834
66.000-72.000	116.113	0,6	97,4	7.995,1	1,9	82,6	68.857
72.000-78.000	88.870	0,5	97,8	6.652,6	1,6	84,3	74.857
78.000-84.000	69.050	0,4	98,2	5.582,6	1,4	85,6	80.849
84.000-90.000	53.532	0,3	98,5	4.649,1	1,1	86,7	86.846
90.000-96.000	41.698	0,2	98,7	3.870,9	0,9	87,7	92.832
96.000-120.000	100.299	0,5	99,2	10.667,2	2,6	90,3	106.354
120.000-144.000	48.853	0,3	99,5	6.382,2	1,5	91,8	130.642
144.000-168.000	27.398	0,1	99,6	4.244,1	1,0	92,8	154.906
168.000-192.000	17.250	0,1	99,7	3.087,7	0,7	93,6	178.999
192.000-216.000	11.784	0,1	99,8	2.391,7	0,6	94,2	202.962
216.000-240.000	8.123	0,0	99,8	1.844,1	0,4	94,6	227.023
240.000-360.000	19.972	0,1	99,9	5.762,6	1,4	96,0	288.532
360.000-480.000	7.543	0,0	99,9	3.105,0	0,8	96,8	411.634
480.000-600.000	3.730	0,0	100,0	1.990,8	0,5	97,2	533.734
Más de 600.000	8.077	0,0	100,0	11.389,2	2,8	100,0	1.410.077
<b>TOTAL</b>	<b>19.388.981</b>	<b>100</b>		<b>412.618,3</b>	<b>100</b>		<b>21.281</b>

Cuadro I.8

**COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2007 Y 2008**

	Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación
1. Trabajo	298.543,5	325.176,0	8,9	18.400	19.288	4,8
2. Capital	27.876,9	34.152,1	22,5	-	-	-
- inmobiliario	7.981,7	8.329,1	4,4	5.497	5.501	0,1
- mobiliario	19.895,2	25.823,0	29,8	-	-	-
- a integrar en base imponible general	474,1	481,2	1,5	2.185	2.536	16,1
- a integrar en base imponible del ahorro	19.421,1	25.341,8	30,5	1.185	1.481	25,0
3. Actividades económicas	31.794,7	28.553,4	-10,2	10.146	9.205	-9,3
- estimación directa	20.384,5	18.140,9	-11,0	13.525	12.089	-10,6
- estimación objetiva	11.410,2	10.412,6	-8,7	6.772	6.283	-7,2
- actividades agrarias	3.706,8	2.889,8	-22,0	3.518	2.770	-21,3
- resto de actividades	7.703,4	7.522,8	-2,3	11.567	11.623	0,5
4. Régimen de atribución de rentas	5.511,8	5.181,1	-6,0	-	-	-
- capital mobiliario	195,6	190,6	-2,5	-	-	-
- a integrar en base imponible general	164,2	147,3	-10,3	3.029	2.592	-14,4
- a integrar en base imponible del ahorro	31,4	43,3	37,8	667	924	38,6
- capital inmobiliario	954,6	1.102,7	15,5	5.912	6.099	3,2
- actividades económicas	4.361,6	3.887,8	-10,9	12.346	10.892	-11,8
5. Rentas imputadas	1.980,6	2.288,4	15,5	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	1.962,4	2.274,8	15,9	404	441	9,1
- AIE's <sup>(1)</sup> y UTE's <sup>(2)</sup>	11,2	9,8	-12,6	7.344	6.292	-14,3
- transparencia fiscal internacional	4,1	0,5	-88,5	68.665	8.158	-88,1
- derechos de imagen	2,7	3,3	22,4	6.734	9.328	38,5
- particip. en instit. inversión colectiva de paraísos fiscales	0,3	0,1	-76,6	8.401	3.934	-53,2
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	30.777,3	17.091,8	-44,5	-	-	-
- a integrar en base imponible general	481,4	667,9	38,8	-	-	-
- saldo positivo	590,6	736,2	24,6	2.494	2.411	-3,3
- saldo negativo	13,6	18,2	33,9	2.880	3.136	8,9
- compensaciones de saldos (-) de ejerc. anteriores	95,7	50,1	-47,7	-	-	-
- a integrar en base imponible del ahorro	30.296,0	16.423,8	-45,8	10.740	6.928	-35,5
- saldo positivo	30.662,3	16.571,2	-46,0	10.870	6.990	-35,7
- compensaciones de saldos (-) de ejerc. anteriores	366,3	147,4	-59,8	4.031	2.639	-34,5
7. Saldo (-) de rendim. capital mobil. a integrar en BI ahorro <sup>(3)</sup>	95,0	175,6	84,8	160	330	106,8
8. BASE IMPONIBLE (8)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7)	396.579,8	412.618,3	4,0	21.204	21.281	0,4
GENERAL	346.736,3	370.633,8	6,9	19.016	19.629	3,2
DEL AHORRO	49.843,5	41.984,5	-15,8	3.098	2.502	-19,2

(1) Agrupaciones de interés económico.

(2) Uniones temporales de empresas.

(3) Importe agregado de los saldos negativos de los rendimientos del capital mobiliario (incluidos los correspondientes al régimen de atribución de rentas) a integrar en la base imponible del ahorro. Este importe minoraría el saldo positivo de dichos rendimientos que se recoge en el cuadro pero no se computa en la determinación del importe de la base imponible del ahorro. Para que la base imponible coincida con la suma algebraica de cada uno de sus componentes es necesario, por lo tanto, añadir dicho saldo negativo.

Para la mayor parte de los contribuyentes, el importe global de las rentas obtenidas en el ejercicio es equivalente a la cuantía total de la base imponible, suma de sus partes general y del ahorro. Sólo se producen diferencias entre ambas magnitudes en aquellos contribuyentes que hayan declarado un saldo negativo en los rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro, ya que dicho saldo negativo se excluye del cómputo de las rentas para la determinación de la mencionada magnitud. El número de declaraciones en el que se dio esta circunstancia fue de 531.601 y el importe agregado del mencionado saldo negativo fue de 175,6 millones de euros. Esta cifra se ha incluido en el cuadro I.8 con el propósito de mostrar la composición de la base imponible de forma exhaustiva.

En 2008, la principal fuente de renta, y de una manera muy destacada, continuó siendo el trabajo, tal y como se refleja en el cuadro I.8 y también más adelante, en el cuadro I.12 y en el gráfico I.3. En dicho ejercicio, el importe de los rendimientos netos del trabajo, una vez aplicadas las reducciones establecidas legalmente, ascendió a 325.176 millones de euros, esto es, el 78,8 por ciento de la base imponible. La cuantía media por declaración de estos rendimientos se situó en 19.288 euros en 2008. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2007, resultan unas tasas de variación del 8,9 y 4,8 por ciento, respectivamente.

Dentro de las rentas del trabajo, las retribuciones en especie totalizaron 2.523,7 millones de euros en 2008, lo que supuso un incremento del 7,9 por ciento respecto al año anterior.

Por su parte, las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social (planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social) imputadas a los trabajadores registraron un aumento del 7,4 por ciento en 2008, alcanzando la cifra de 1.379,5 millones de euros<sup>(10)</sup>. El número de declaraciones en las que se recogieron estas imputaciones creció con una tasa similar, el 7,5 por ciento, situándose en un total de 1.585.413. Como consecuencia, la cuantía media por declaración en 2008 se mantuvo prácticamente al nivel del ejercicio anterior, con un ligero retroceso del 0,1 por ciento, situándose en 870 euros (871 euros en 2007). La distribución por tramos de base imponible de estas contribuciones en el ejercicio 2008 se muestra en el cuadro I.9.

---

<sup>(10)</sup> Estas contribuciones empresariales se imputan a los trabajadores como rendimientos del trabajo y, a su vez, reducen su base imponible, con lo cual tienen un efecto neutro en la carga impositiva de los contribuyentes, es decir, no son objeto de gravamen.

Cuadro I.9

**DISTRIBUCIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES EMPRESARIALES  
A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL IMPUTADAS A LOS  
TRABAJADORES, SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	196	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	408
0-1.500	1.533	0,1	0,1	0,5	0,0	0,0	295
1.500-3.000	1.165	0,1	0,2	0,4	0,0	0,1	303
3.000-4.500	2.069	0,1	0,3	0,5	0,0	0,1	251
4.500-6.000	2.391	0,2	0,5	0,6	0,0	0,1	271
6.000-7.500	2.632	0,2	0,6	0,8	0,1	0,2	308
7.500-9.000	3.555	0,2	0,9	1,0	0,1	0,3	269
9.000-10.500	4.737	0,3	1,2	1,2	0,1	0,4	262
10.500-12.000	8.736	0,6	1,7	2,3	0,2	0,5	267
12.000-13.500	18.621	1,2	2,9	4,4	0,3	0,9	235
13.500-15.000	29.780	1,9	4,8	7,0	0,5	1,4	233
15.000-16.500	40.833	2,6	7,3	9,9	0,7	2,1	243
16.500-18.000	49.074	3,1	10,4	12,3	0,9	3,0	251
18.000-19.500	60.154	3,8	14,2	15,7	1,1	4,1	261
19.500-21.000	61.946	3,9	18,1	17,7	1,3	5,4	285
21.000-22.500	63.071	4,0	22,1	19,4	1,4	6,8	307
22.500-24.000	74.885	4,7	26,8	22,7	1,6	8,4	303
24.000-25.500	80.033	5,0	31,9	25,3	1,8	10,3	316
25.500-27.000	73.775	4,7	36,5	25,4	1,8	12,1	345
27.000-28.500	69.673	4,4	40,9	25,8	1,9	14,0	370
28.500-30.000	67.879	4,3	45,2	27,5	2,0	16,0	405
30.000-33.000	124.051	7,8	53,0	57,5	4,2	20,1	464
33.000-36.000	111.039	7,0	60,0	64,3	4,7	24,8	579
36.000-39.000	96.199	6,1	66,1	68,5	5,0	29,8	712
39.000-42.000	78.564	5,0	71,1	68,0	4,9	34,7	865
42.000-45.000	64.441	4,1	75,1	67,1	4,9	39,6	1.042
45.000-48.000	54.112	3,4	78,5	63,2	4,6	44,1	1.167
48.000-51.000	46.154	2,9	81,4	61,1	4,4	48,6	1.324
51.000-54.000	39.379	2,5	83,9	58,9	4,3	52,8	1.495
54.000-57.000	33.616	2,1	86,1	56,8	4,1	57,0	1.691
57.000-60.000	28.400	1,8	87,8	53,4	3,9	60,8	1.881
60.000-66.000	44.606	2,8	90,7	93,7	6,8	67,6	2.100
66.000-72.000	33.029	2,1	92,7	77,0	5,6	73,2	2.330
72.000-78.000	24.876	1,6	94,3	63,1	4,6	77,8	2.535
78.000-84.000	18.526	1,2	95,5	50,8	3,7	81,5	2.744
84.000-90.000	13.634	0,9	96,3	39,0	2,8	84,3	2.861
90.000-96.000	10.272	0,6	97,0	32,3	2,3	86,6	3.146
96.000-120.000	22.674	1,4	98,4	79,5	5,8	92,4	3.505
120.000-144.000	9.361	0,6	99,0	35,0	2,5	94,9	3.743
144.000-168.000	4.945	0,3	99,3	19,9	1,4	96,4	4.026
168.000-192.000	3.043	0,2	99,5	13,0	0,9	97,3	4.260
192.000-216.000	1.984	0,1	99,6	9,1	0,7	98,0	4.609
216.000-240.000	1.260	0,1	99,7	5,7	0,4	98,4	4.528
240.000-360.000	2.617	0,2	99,9	12,2	0,9	99,3	4.670
360.000-480.000	812	0,1	99,9	4,2	0,3	99,6	5.115
480.000-600.000	349	0,0	100,0	1,9	0,1	99,7	5.560
Más de 600.000	732	0,0	100,0	3,8	0,3	100,0	5.143
<b>TOTAL</b>	<b>1.585.413</b>	<b>100</b>		<b>1.379,5</b>	<b>100</b>		<b>870</b>

Según se recoge en el cuadro I.9, algo más de la mitad de los contribuyentes con imputaciones de contribuciones a sistemas de previsión social, concretamente, el 53 por ciento, declararon bases imponibles iguales o inferiores a 33.000 euros anuales. No obstante, las imputaciones correspondientes a este colectivo de declarantes representaron solo el 20,1 por ciento de su importe global.

Las contribuciones se concentraron sobre todo en los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 33.000 y 120.000 euros; entre estos intervalos se encontraba el 72,3 por ciento del importe total de estas contribuciones imputadas, correspondiente al 45,4 por ciento de los contribuyentes que computaron estas imputaciones entre sus rentas del trabajo.

Los contribuyentes con bases imponibles superiores a 120.000 euros representaron tan solo el 1,6 por ciento de los declarantes de estas contribuciones empresariales y aportaron el 7,6 por ciento de su importe total.

Llaman la atención las elevadas cuantías medias de los últimos intervalos de la distribución. Así, por ejemplo, la contribución media correspondiente a los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 480.000 y 600.000 euros, fue de 5.560 euros, cifra muy superior a la media global (870 euros).

También se computan entre los rendimientos del trabajo las aportaciones recibidas por los contribuyentes discapacitados titulares de patrimonios protegidos, de acuerdo con el régimen tributario especial establecido para estas aportaciones, en vigor desde el 1 de enero de 2004. En el ejercicio 2008, se incluyeron entre los rendimientos del trabajo por este concepto un total de 1,7 millones de euros (1,9 millones de euros en 2007). El número de declaraciones con este tipo de aportaciones fue 3.015 en 2008, lo que supuso un incremento del 5,5 por ciento respecto al período impositivo 2007 (2.858 declaraciones).

La aplicación en el ejercicio 2008 de las reducciones especiales sobre el rendimiento íntegro del trabajo que se regulan en la LIRPF afectó a 283.148 declaraciones y supuso un importe total de 2.242,5 millones de euros, cifras que suponen unos crecimientos del 8,7 y 17,3 por ciento, respectivamente, en comparación con las reducciones aplicadas en el ejercicio 2007. Las reducciones especiales vigentes en el ejercicio 2008 eran las siguientes (idénticas a las aplicables en el período impositivo 2007):

- 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 únicamente en el período impositivo 2008. 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 22.100 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 cuantía coincide con el salario medio anual del conjunto de los declarantes del IRPF y fue actualizado en 2008, pasando de 21.300 euros a los mencionados 22.100 euros.

- Reducción del 40 por ciento sobre las prestaciones en forma de capital percibidas en concepto de pensiones y haberes pasivos procedentes de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, así como sobre las prestaciones en forma de capital percibidas por los beneficiarios de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, de colegios de huérfanos y entidades similares, siempre que, en todos los casos, hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación (este plazo no resulta exigible en las prestaciones por invalidez).

Además de las dos reducciones anteriores, en 2008 también se aplicaban las siguientes en régimen transitorio:

- Reducción del 50 por ciento de los rendimientos del trabajo derivados de prestaciones en forma de capital procedentes de planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados constituidos a favor de personas con minusvalía, derivadas de contingencias acaecidas antes del 1 de enero de 2007, siempre que hubiesen transcurrido más de dos años desde la primera aportación. Para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a dicha fecha, esta reducción sólo resultaba aplicable a la parte correspondiente a las aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2006 (disposición transitoria duodécima de la LIRPF).
- Reducciones del 40 ó 75 por ciento de los rendimientos en forma de capital por prestaciones de jubilación derivados de contratos de seguro colectivo que instrumentasen 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, siempre que la jubilación se hubiese producido antes del 1 de enero de 2007. Cuando la jubilación se hubiese producido con posterioridad a dicha fecha, la reducción se

podía aplicar siempre y cuando el contrato de seguro se hubiese concertado antes del 20 de enero de 2006 y solo sobre la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2006, así como a las primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato satisfechas con posterioridad a dicha fecha (disposición transitoria undécima de la LIRPF).

- 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, siempre y cuando la declaración de invalidez absoluta y permanente o de gran invalidez se hubiese producido antes del 1 de enero de 2007. Cuando dicha declaración se hubiese producido con posterioridad a la citada fecha, la reducción se podía aplicar siempre que el contrato de seguro se hubiese concertado antes del 20 de enero de 2006 y solo sobre la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2006, así como a las primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato satisfechas con posterioridad a dicha fecha. 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 (disposición transitoria undécima de la LIRPF).

En relación con los rendimientos del trabajo, cabe comentar también que, a partir del ejercicio 2008, una vez finalizada la vigencia temporal del acontecimiento «Copa del América 2007» (cuyos incentivos fiscales se aplicaron en los periodos impositivos comprendidos entre 2004 y 2007, ambos inclusive), se establecen los incentivos fiscales relacionados con el acontecimiento «33ª Copa del América». En el IRPF el incentivo afecta a las personas físicas que adquieran la condición de contribuyentes de dicho impuesto como consecuencia de su desplazamiento a territorio español con motivo de tal acontecimiento y consiste en 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 la medida en que dichos rendimientos estén directamente relacionados con su participación en dicho acontecimiento. Esta reducción también resulta aplicable a las personas físicas que hubiesen tenido derecho a la aplicación del régimen fiscal relativo al mencionado acontecimiento «Copa del América 2007» y que prestaran sus servicios a la entidad organizadora del acontecimiento «33ª Copa del América» o a los equipos participantes. En el ejercicio 2008, la reducción por este motivo se aplicó en 1.162 declaraciones por un importe total de 28,5 millones de euros (en 2007, el importe de la reducción

correspondiente al acontecimiento «Copa del América 2007» fue de 37 millones de euros, correspondiente a 1.635 declaraciones).

Por último, en lo que respecta a las rentas del trabajo, cabe analizar la reducción por obtención de rendimientos del trabajo. En el modelo de declaración del IRPF, bajo esa denominación única se recogen cuatro reducciones distintas: la aplicable con carácter general y las adicionales para trabajadores activos mayores de 65 años que continúen o prolonguen su actividad laboral (en adelante, prolongación de la actividad laboral), para contribuyentes desempleados que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado desde su residencia a un nuevo municipio (en adelante, movilidad geográfica) y para los trabajadores activos que sean personas con discapacidad.

La reducción general por obtención de rendimientos del trabajo, aplicable cuando se obtuviesen rendimientos netos positivos del trabajo, se define mediante una fórmula lineal decreciente, en función de la cuantía de dichos rendimientos netos. En el ejercicio 2008 se actualizó esta reducción, incrementándose en un 2 por ciento tanto sus importes como los extremos de los intervalos de rendimientos para los que se aplica cada cuantía fija o la fórmula decreciente.

Así, en 2008, el importe de la reducción general variaba entre un mínimo de 2.652 euros (2.600 euros, en 2007) para los contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 13.260 euros (13.000 euros, en 2007) o rentas distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros y un máximo de 4.080 euros (4.000 euros, en 2007) para aquellos con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 9.180 euros (9.000 euros en 2007).

Las reducciones por prolongación de la actividad laboral y movilidad geográfica consistían en un incremento en el 100 por cien de la reducción general correspondiente al contribuyente que se encontrase en las circunstancias antes descritas. El importe de la reducción adicional para trabajadores activos discapacitados también se incrementó en un 2 por ciento en 2008, estableciéndose en 3.264 euros cuando el grado de discapacidad fuese igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento y de 7.242 euros cuando fuese igual o superior al 65 por ciento o se acreditase necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida (3.200 euros y 7.100 euros, respectivamente, en el ejercicio 2007).

En el período impositivo 2008, la reducción general por rendimientos del trabajo se consignó en 17.531.721 declaraciones (el 90,4 por ciento del total) por un importe de 50.913,4 millones de euros, lo que supone unos incrementos del 4 y 5,5 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior. La reducción media por este concepto fue de 2.904 euros, cifra superior en el 1,5 por ciento a la de 2007. En el cuadro I.10 se recoge la distribución por tramos de base imponible del número de declaraciones y del importe consignado de esta reducción.

Cuadro I.10

**REDUCCIÓN POR OBTENCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO:  
CUANTÍA APLICABLE CON CARÁCTER GENERAL.  
DISTRIBUCIÓN SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	67.968	0,4	0,4	167,5	0,3	0,3	2.464
0-1.500	520.329	3,0	3,4	1.675,3	3,3	3,6	3.220
1.500-3.000	465.842	2,7	6,0	1.794,0	3,5	7,1	3.851
3.000-4.500	761.728	4,3	10,4	3.013,7	5,9	13,1	3.956
4.500-6.000	829.510	4,7	15,1	3.258,4	6,4	19,5	3.928
6.000-7.500	792.131	4,5	19,6	2.924,5	5,7	25,2	3.692
7.500-9.000	807.899	4,6	24,2	2.708,1	5,3	30,5	3.352
9.000-10.500	824.987	4,7	28,9	2.467,8	4,8	35,4	2.991
10.500-12.000	1.011.696	5,8	34,7	2.739,2	5,4	40,8	2.708
12.000-13.500	1.049.786	6,0	40,7	2.782,4	5,5	46,2	2.650
13.500-15.000	967.066	5,5	46,2	2.545,6	5,0	51,2	2.632
15.000-16.500	882.310	5,0	51,2	2.318,0	4,6	55,8	2.627
16.500-18.000	808.645	4,6	55,8	2.123,8	4,2	59,9	2.626
18.000-19.500	749.842	4,3	60,1	1.971,4	3,9	63,8	2.629
19.500-21.000	674.882	3,8	64,0	1.775,3	3,5	67,3	2.630
21.000-22.500	596.375	3,4	67,4	1.569,5	3,1	70,4	2.632
22.500-24.000	546.543	3,1	70,5	1.439,5	2,8	73,2	2.634
24.000-25.500	501.588	2,9	73,3	1.321,8	2,6	75,8	2.635
25.500-27.000	442.918	2,5	75,9	1.167,6	2,3	78,1	2.636
27.000-28.500	415.853	2,4	78,2	1.096,5	2,2	80,3	2.637
28.500-30.000	372.056	2,1	80,4	981,4	1,9	82,2	2.638
30.000-33.000	660.263	3,8	84,1	1.742,6	3,4	85,6	2.639
33.000-36.000	511.959	2,9	87,1	1.351,2	2,7	88,3	2.639
36.000-39.000	388.135	2,2	89,3	1.024,3	2,0	90,3	2.639
39.000-42.000	293.604	1,7	90,9	774,5	1,5	91,8	2.638
42.000-45.000	228.327	1,3	92,2	602,2	1,2	93,0	2.637
45.000-48.000	182.601	1,0	93,3	481,3	0,9	93,9	2.636
48.000-51.000	149.593	0,9	94,1	394,3	0,8	94,7	2.636
51.000-54.000	124.679	0,7	94,9	328,3	0,6	95,3	2.634
54.000-57.000	105.857	0,6	95,5	278,9	0,5	95,9	2.635
57.000-60.000	90.024	0,5	96,0	237,2	0,5	96,4	2.634
60.000-66.000	143.272	0,8	96,8	377,4	0,7	97,1	2.634
66.000-72.000	108.003	0,6	97,4	284,5	0,6	97,7	2.634
72.000-78.000	82.363	0,5	97,9	216,9	0,4	98,1	2.633
78.000-84.000	63.760	0,4	98,2	167,8	0,3	98,4	2.632
84.000-90.000	49.267	0,3	98,5	129,7	0,3	98,7	2.632
90.000-96.000	38.135	0,2	98,7	100,2	0,2	98,9	2.629
96.000-120.000	90.595	0,5	99,3	238,0	0,5	99,3	2.627
120.000-144.000	43.127	0,2	99,5	113,0	0,2	99,5	2.621
144.000-168.000	23.992	0,1	99,6	62,8	0,1	99,7	2.616
168.000-192.000	14.920	0,1	99,7	39,0	0,1	99,7	2.612
192.000-216.000	10.111	0,1	99,8	26,4	0,1	99,8	2.611
216.000-240.000	6.910	0,0	99,8	18,0	0,0	99,8	2.610
240.000-360.000	16.780	0,1	99,9	43,7	0,1	99,9	2.602
360.000-480.000	6.167	0,0	99,9	16,0	0,0	100,0	2.598
480.000-600.000	2.970	0,0	100,0	7,6	0,0	100,0	2.569
Más de 600.000	6.353	0,0	100,0	16,2	0,0	100,0	2.546
<b>TOTAL</b>	<b>17.531.721</b>	<b>100</b>		<b>50.913,4</b>	<b>100</b>		<b>2.904</b>

Destaca la importante concentración, tanto del número de declaraciones como del importe de la reducción, en los niveles inferiores de base imponible, 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 del importe de la reducción, concretamente el 51,2 por ciento, correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 15.000 euros, los cuales presentaron el 46,2 por ciento de las declaraciones en las que se consignó este concepto.

El importe a que ascendió la reducción por prolongación de la actividad laboral fue de 121,6 millones de euros, correspondientes a 44.884 declaraciones (en 2007, 105,8 millones de euros y 39.718 declaraciones). La reducción por movilidad geográfica se consignó en 28.063 declaraciones por un importe global de 76,7 millones de euros (25.506 declaraciones y 69 millones de euros, en 2007). Por último, la reducción adicional por trabajadores activos discapacitados supuso 1.042,4 millones de euros y fue reflejada en 270.937 declaraciones (994,1 millones de euros y 263.499 declaraciones, en 2007).

Los rendimientos del capital inmobiliario en 2008 ascendieron a 8.329,1 millones de euros, lo que supuso un incremento del 4,4 por ciento en comparación con 2007. Esta tasa de variación muestra una desaceleración en relación con el crecimiento registrado en el año anterior (del 5,8 por ciento), que se explica por la atonía del mercado inmobiliario y la menor demanda de alquiler de locales comerciales en 2008 por la situación de crisis económica, que provocó un descenso del precio medio del alquiler en 2008, que tuvo su reflejo en el mantenimiento prácticamente constante del rendimiento del capital inmobiliario medio por declaración. Dicho rendimiento medio fue de 5.501 euros en 2008, cuantía solo superior en el 0,1 por ciento a la media de 2007 (5.497 euros).

Cuando los rendimientos netos del capital inmobiliario procedían del arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda, se podía aplicar una reducción con carácter general del 50 por ciento de su importe. Esta reducción se podía elevar al 100 por ciento cuando el arrendatario tuviese una edad comprendida entre 18 y 35 años y unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en el periodo impositivo superiores a 7.236,60 euros<sup>(11)</sup>. El importe consignado por esta reducción en 2008 registró un aumento del 15,8 por ciento, en comparación con la cifra correspondiente a 2007, situándose en 2.099,5 millones de euros (1.812,8 millones de euros, en 2007). El número de declaraciones con esta reducción fue de 907.918, el 16,8 por ciento más que en 2007 (777.348). La reducción

---

<sup>(11)</sup> Esta reducción incrementada no resultaba aplicable en aquellos casos en los que el rendimiento neto derivado del inmueble fuese negativo.

media se situó en 2.312 euros, cifra inferior en el 0,9 por ciento a la del ejercicio anterior (2.332 euros).

El importe de 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, ascendió a 8,9 millones de euros, correspondientes a 5.312 declaraciones, con unos incrementos del 2,3 y 12,2 por ciento, respectivamente, en relación con el ejercicio 2007 (8,7 millones de euros y 4.734 declaraciones). La reducción media para 2008 fue de 1.684 euros por declaración, con un descenso del 8,5 por ciento respecto a la media del ejercicio precedente.

En el ejercicio 2008, las rentas procedentes del capital mobiliario ascendieron a 25.823 millones de euros. La mayor parte de dicha cantidad, 25.341,8 millones de euros (el 98,1 por ciento) se integró en la base imponible del ahorro<sup>(12)</sup> y el resto, 481,2 millones de euros (el 1,9 por ciento), en la base imponible general.

Si se comparan las cifras anteriores con las correspondientes al periodo impositivo 2007, se obtienen unos incrementos del 29,8 por ciento para el total de rendimientos del capital mobiliario, del 30,5 por ciento para los que se integran en la base imponible del ahorro y del 1,5 por ciento para aquellos que se integran en la parte general de la base imponible.

El fuerte aumento de los rendimientos del capital mobiliario que forman parte de la base imponible del ahorro y, por tanto, del importe total de este tipo de rendimientos, se debe al intenso incremento en 2008 de los intereses de cuentas y depósitos en entidades financieras como consecuencia de la subida de los tipos de interés remuneradores de estos activos, ya iniciada en 2005, y del mayor atractivo de este tipo de inversión, más conservadora, en el contexto económico adverso de ese año, en detrimento de las inversiones en otros productos financieros cuya rentabilidad está ligada a la evolución de los mercados, como los fondos de inversión y las acciones cotizadas. En el mismo sentido incidió el desarrollo a lo largo de todo el año 2008 de políticas de captación de depósitos más activas por parte de las entidades de crédito, como consecuencia de las mayores dificultades de obtener fondos en los mercados de financiación mayoristas.

En relación con la procedencia de los rendimientos del capital mobiliario que forman parte de la base imponible del ahorro de 2008, destacaron los intereses de cuentas, depósitos y demás activos financieros, que aportaron 15.877,6 millones de euros (el 62 por ciento del total de los ingresos íntegros

---

<sup>(12)</sup> Correspondían a los rendimientos derivados de la participación en fondos propios de entidades, de la cesión a terceros de capitales propios y de operaciones de capitalización, de los contratos de seguros de vida o invalidez y de la imposición de capitales.

del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro, 25.617,1 millones de euros) y registraron un aumento del 51,6 por ciento respecto a 2007, y los dividendos, que supusieron 7.096,5 millones de euros (el 27,7 por ciento del total de ingresos íntegros), cifra superior en el 4,4 por ciento a la de 2007. También destacaron los ingresos procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez y de operaciones de capitalización, que aportaron 1.788,3 millones de euros (el 7 por ciento de los ingresos íntegros totales del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro), con un aumento del 14,7 por ciento en comparación con el ejercicio 2007. 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, que aportaron 160,1 y 479,7 millones de euros, respectivamente) absorbió el 3,3 por ciento de los ingresos íntegros del capital mobiliario que componían la base imponible del ahorro del ejercicio 2008.

De los ingresos íntegros del capital mobiliario que se integraron en la base imponible general, que ascendieron a 541,9 millones de euros, destacaron aquellos consignados en el modelo de declaración bajo la denominación de «otros rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible general», con 299 millones de euros (el 55,2 por ciento del total de ingresos íntegros de este grupo de rendimientos del capital mobiliario), cifra superior en el 5,4 por ciento a la correspondiente al ejercicio 2007. En esta partida se incluyen, entre otros, los rendimientos procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen y aquellos obtenidos por la cesión de capitales propios procedentes de entidades vinculadas con el contribuyente. También sobresalen los rendimientos procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas o de subarrendamientos, que aportaron 217,6 millones de euros (el 40,2 por ciento del total de los ingresos íntegros de este grupo de rentas), con una tasa de variación del -6,2 por ciento en comparación con 2007. Mucha menor importancia cuantitativa tuvieron los rendimientos de la propiedad intelectual, con 15,1 millones de euros, los derivados de la propiedad industrial, con 8,1 millones de euros, y aquellos obtenidos por la prestación de asistencia técnica, que supusieron 2,2 millones de euros.

La reducción del 40 por ciento aplicable a los rendimientos del capital mobiliario integrados en la base imponible general que se hubiesen generado en más de dos años o se hubiesen calificado reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo<sup>(13)</sup> afectó a 3.812

---

<sup>(13)</sup> A partir de 2007 desaparecieron los coeficientes reductores sobre el rendimiento neto para los rendimientos del capital mobiliario que formen parte de la base imponible del ahorro. Estos coeficientes reductores eran: del 40 por ciento, para los rendimientos obtenidos durante un período de tiempo superior a dos años o de forma notoriamente irregular

(continúa)

declaraciones y supuso una minoración de 8,4 millones de euros, con unas tasas de variación del -17,6 y 2,4 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2007.

En relación con los rendimientos del capital mobiliario, cabe mencionar, por último, la reducción derivada del régimen transitorio aplicable a los contratos de seguro de vida generadores de incrementos o disminuciones de patrimonio con anterioridad al 1 de enero de 1999, de acuerdo con lo establecido en la derogada Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 7 de junio), que opera sobre los rendimientos del capital mobiliario que forman parte de la base imponible del ahorro. En virtud de este régimen transitorio, cuando se perciba un capital diferido, la parte del rendimiento neto correspondiente a primas satisfechas con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, que se hubieran generado con anterioridad al 20 de enero de 2006, se reducirá en un 14,28 por ciento cada año, redondeado por exceso, que medie entre el abono de la prima y el 31 de diciembre de 1994. Cuando hubiesen transcurrido más de seis años entre dichas fechas, el porcentaje a aplicar es del 100 por cien. En el ejercicio 2008, esta reducción fue consignada en 81.570 declaraciones y supuso una minoración total de 142 millones de euros, con una media de 1.741 euros por declaración, registrándose unas tasas de variación del 8,9, -8,8 y -16,3 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados obtenidos en el periodo impositivo 2007.

Los rendimientos de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales en 2008 ascendieron a 28.553,4 millones de euros, con una media de 9.205 euros por declaración, cifras que supusieron unos descensos del 10,2 y 9,3 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2007. Como consecuencia, la participación de estos rendimientos en la base imponible total del período retrocedió 1,1 puntos porcentuales, al pasar del 8 al 6,9 por ciento (véase el cuadro I.12

---

en el tiempo; del 40 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; y del 40 ó 75 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 inferior o no al 65 por ciento, respectivamente. Al mismo tiempo, en la LIRPF se establece una compensación fiscal para aquellos contribuyentes a los que el nuevo régimen establecido para estos rendimientos a partir de 2007 (desaparición de los citados coeficientes reductores, pero tributación del rendimiento al tipo fijo del 18 por ciento en lugar del tipo variable resultante de la aplicación de la escala del impuesto) les resulte menos favorable que el vigente hasta 2006.

que se inserta más adelante). Este comportamiento se explica por la introducción en 2008 de algunas modificaciones en la regulación del impuesto, que se indican más adelante, las cuales conllevaron una menor carga fiscal para estos rendimientos y por la situación de crisis económica, que fue especialmente intensa en el sector de la construcción, en el que tienen una importante presencia los profesionales y empresarios individuales.

Los rendimientos declarados por el método de estimación directa correspondientes al ejercicio 2008 disminuyeron el 11 por ciento respecto a 2007, situándose en 18.140,9 millones de euros (frente a 20.384,5 millones de euros en 2007), lo que representó el 63,5 por ciento del importe agregado de las rentas del conjunto de las actividades económicas. Su cuantía media por declaración fue de 12.089 euros, lo que supuso un descenso del 10,6 por ciento respecto a la cantidad registrada en 2007 (13.525 euros). En estos retrocesos inciden, además de la crisis económica, el aumento del 5 al 10 por ciento del porcentaje aplicable sobre el rendimiento neto obtenido por las actividades económicas en estimación directa simplificada en concepto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación y, en menor medida, la actualización, mediante un incremento del 2 por ciento, de las cuantías de la reducción por obtención de rendimientos de actividades económicas aplicable a los trabajadores autónomos dependientes de un único empresario que cumplieren determinados requisitos<sup>(14)</sup>, por coherencia con la modificación introducida en ese sentido en la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

Las rentas declaradas en 2008 por agricultores, ganaderos y silvicultores por el método de estimación objetiva supusieron 2.889,8 millones de euros, produciéndose una caída del 22 por ciento respecto a 2007. La causa principal de este fuerte descenso de las rentas agrarias se encuentra en el restablecimiento en 2008 de una serie de medidas excepcionales que se habían adoptado en ejercicios anteriores y que se suprimieron en 2007. Estas medidas consistieron en reducciones del rendimiento neto previo en el 15 por ciento del precio de las adquisiciones de fertilizantes o plásticos efectuadas en el ejercicio y en el 35 por ciento del precio del gasóleo agrícola comprado para la explotación económica, en la aplicación de coeficientes especiales de amortización de la maquinaria y en la reducción del rendimiento neto de módulos en el 3 por ciento para las actividades que ya se hubiesen desarrollado en 2007 y del 2 por ciento para las

---

<sup>(14)</sup> Entre otros: efectuar todas sus entregas de bienes o prestaciones de servicios a una misma persona, física o jurídica, no vinculada; no percibir rendimientos del trabajo en el período impositivo; tener unos gastos deducibles para el conjunto de sus actividades inferiores al 30 por ciento de los rendimientos íntegros declarados; y que al menos el 70 por ciento de los ingresos del ejercicio esté sujeto a retención o ingreso a cuenta.

iniciadas en 2008. También incidió en igual sentido, aunque con mucha menos intensidad, el establecimiento de reducciones en los índices de rendimiento neto para determinadas actividades agrícolas y ganaderas para compensar la elevación de los costes de producción por el aumento del precio del gasóleo.

La renta media obtenida por el ejercicio de actividades agrarias en 2008 se situó en 2.770 euros, registrando una disminución muy próxima a la de su importe, el 21,3 por ciento. Al igual que ocurrió en ejercicios anteriores, dicha media fue bastante inferior a los rendimientos medios declarados por el resto de titulares de actividades económicas, como se puede observar en el cuadro I.8. Así, por ejemplo, en 2008, la renta media declarada por agricultores y ganaderos fue menor que la cuarta parte de la obtenida en las restantes actividades en las que se aplicó el método de estimación objetiva y en el colectivo de empresarios y profesionales que aplicaron el método de estimación directa.

El resto de empresarios y profesionales que utilizó el método de estimación objetiva declaró unas rentas por actividades económicas de 7.522,8 millones de euros, con unos rendimientos medios por contribuyente de 11.623 euros, lo que supuso unas tasas de variación del -2,3 y 0,5 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados declarados en el ejercicio 2007. El descenso de las rentas de actividades económicas declaradas por este colectivo de contribuyentes está en línea con el retroceso registrado en el número de declaraciones con esta fuente de renta en 2008 (tasa de variación del -2,8 por ciento). No obstante, también pudo incidir en esa disminución la reducción en 2008 de determinados módulos para las actividades de transporte para paliar el efecto producido por el aumento del precio del gasóleo en dicho año.

Los rendimientos declarados para el periodo impositivo de 2008 por los contribuyentes acogidos al régimen especial de atribución de rentas ascendieron a un total de 5.181,1 millones de euros, experimentando una caída del 6 por ciento respecto al ejercicio anterior (5.511,8 millones de euros). La mayor parte de las rentas atribuidas en 2008, 3.887,8 millones de euros, procedían del ejercicio de actividades económicas (tasa de variación del -10,9 por ciento en comparación con 2007); 1.102,7 millones de euros eran rentas del capital inmobiliario (tasa del 15,5 por ciento); y el resto, 190,6 millones de euros, provinieron del capital mobiliario (tasa del -2,5 por ciento), de los cuales 147,3 millones de euros se integraron en la base imponible general y 43,3 millones de euros en la base imponible del ahorro (tasas del -10,3 y 37,8 por ciento, respectivamente). Las cuantías medias por declaración fueron: 10.892 euros en las rentas atribuidas procedentes de actividades económicas (12.346 euros en 2007); 6.099 euros en las derivadas del capital inmobiliario (5.912 euros en 2007); 2.592 euros en las provenientes del capital mobiliario que se integran en la base imponible

general (3.029 euros en 2007); y 924 euros en el caso de los rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro (667 euros en 2007).

En el conjunto de las rentas imputadas, cuyo importe total en 2008 creció el 15,5 por ciento hasta situarse en 2.288,4 millones de euros, sobresalieron las derivadas de la propiedad inmobiliaria (véase el cuadro I.8). 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 2008 una cifra de 2.274,8 millones de euros, lo que implicó un incremento del 15,9 por ciento respecto al ejercicio 2007 (1.962,4 millones de euros). La cuantía media registró un aumento del 9,1 por ciento respecto a 2007, al pasar de 404 euros en 2007 a 441 euros en 2008.

Del resto de rentas imputadas en el ejercicio 2008, tan solo cabe mencionar las imputaciones procedentes de AIE's y de UTE's, las cuales aportaron 9,8 millones de euros, con una media de 6.292 euros por declaración, produciéndose unas disminuciones respecto al ejercicio 2007 del 12,6 y 14,3 por ciento, respectivamente.

Las cifras correspondientes a las ganancias patrimoniales de 2008 ponen de manifiesto el comportamiento desfavorable de los mercados bursátiles y del mercado inmobiliario en dicho año<sup>(15)</sup>, lo que provocó, por una parte, el descenso del número de transacciones de elementos patrimoniales, por las mayores restricciones en la concesión de préstamos por parte de las entidades crediticias ante la incertidumbre en los mercados financieros, y, por otro lado, importantes pérdidas de valor en los activos financieros y los inmuebles y, como consecuencia, la obtención de ganancias patrimoniales bastante menores que las obtenidas en 2007 o incluso de pérdidas, como resultado de las ventas realizadas.

En el cuadro I.8 puede apreciarse que, en el ejercicio 2008, las ganancias patrimoniales integradas en la base imponible general tuvieron un comportamiento positivo mientras que las que formaban parte de la base imponible del ahorro, procedentes de transacciones de elementos patrimoniales, registraron fuertes caídas por las razones explicadas en el párrafo anterior.

---

<sup>(15)</sup> Como ejemplo, en 2008, el Índice General de la Bolsa de Madrid cayó el 22,8 por ciento y el IBEX-35 lo hizo a una tasa del 21,1 por ciento, frente a los crecimientos superiores al 20 por ciento registrados en 2007. Por su parte, según los datos publicados por el Ministerio de Vivienda, el número de transacciones inmobiliarias de viviendas descendió el 34,7 por ciento entre 2007 y 2008 y el precio medio de la vivienda libre retrocedió el 3,2 por ciento en 2008, frente al aumento del 4,8 por ciento registrado en el año anterior.

El saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general ascendió a 736,2 millones de euros, el de signo negativo supuso 18,2 millones de euros, en tanto que las compensaciones de saldos negativos de ejercicios anteriores ascendieron a 50,1 millones de euros, con unas tasas de variación del 24,6, 33,9 y -47,7 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2007. Como consecuencia, el saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general creció el 38,8 por ciento, situándose en 667,9 millones de euros.

El saldo positivo de las ganancias patrimoniales procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales imputables a 2008, integrables en la base imponible del ahorro, fue de 16.571,2 millones de euros, cifra inferior en el 46 por ciento a la correspondiente a 2007. La cifra anterior fue minorada por las compensaciones de saldos negativos procedentes de ejercicios anteriores, que supusieron 147,4 millones de euros, el 59,8 por ciento menos que en 2007. Como resultado, el importe del saldo de ganancias y pérdidas patrimoniales que se integró en la base imponible del ahorro del ejercicio 2008 fue de 16.423,8 millones de euros, lo que supuso un descenso del 45,8 por ciento respecto al ejercicio precedente.

En definitiva, el importe total del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales declaradas en el ejercicio 2008, independientemente de su procedencia y una vez tenidas en cuenta las compensaciones, ascendió a 17.091,8 millones de euros, registrándose una caída del 44,5 por ciento en comparación con el importe declarado en 2007, con lo que se intensifica la disminución registrada en dicho año (del 26,7 por ciento) y se rompe definitivamente con la tendencia observada hasta entonces, caracterizada por constantes y elevadas expansiones en todos los ejercicios.

El retroceso del importe de las ganancias patrimoniales en 2008 provocó una pérdida de 3,7 puntos porcentuales en el peso relativo de estas rentas en la base imponible del ejercicio, hasta situarse en el 4,1 por ciento (véase el cuadro I.12), pasando así de ser la tercera fuente de renta por importancia cuantitativa en 2007 a ocupar el cuarto puesto en 2008, por detrás del trabajo, el capital y las actividades económicas.

En el cuadro I.11 se recoge la evolución del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales durante los ejercicios comprendidos entre 2004 y 2008, ambos inclusive. El comportamiento de las ganancias y pérdidas patrimoniales ha sido bien distinto en los siguientes periodos:

- El bienio 2004-2005, 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

registraran una fase fuertemente expansiva, que se vio reforzada por el dinamismo del mercado de la vivienda.

- El ejercicio 2006, en el que, al mantenimiento de los factores favorables de los años anteriores, se añadió el efecto anticipación de la venta de fondos de inversión con elevadas plusvalías acumuladas, para soslayar el gravamen adicional de las ganancias patrimoniales obtenidas, como consecuencia de la entrada en vigor de la reforma del impuesto a partir de 2007, lo que produjo una espectacular expansión del saldo final de las ganancias y pérdidas patrimoniales declaradas en 2006.
- El bienio 2007-2008, donde se registraron fuertes retrocesos de estas rentas como consecuencia del estancamiento del mercado inmobiliario y del desfavorable comportamiento de los mercados bursátiles.

No obstante, a pesar de las fuertes caídas registradas en los dos últimos ejercicios, la tasa de variación acumulada del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales en el periodo 2004-2008 aún tiene signo positivo, siendo el importe de 2008 superior en el 3,2 por ciento al del ejercicio 2004.

*Cuadro I.11*

**EVOLUCIÓN DEL SALDO DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES. IRPF 2004-2008**

Ejercicio	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación
2004	16.566,4	37,9
2005	24.509,9	47,9
2006	41.980,8	71,3
2007	30.777,3	-26,7
2008	17.091,8	-44,5

**2.1.2.2.4. Estructura porcentual de la base imponible**

En el cuadro I.12 figuran las estructuras porcentuales de la base imponible del IRPF en los ejercicios 2007 y 2008. La representación gráfica de dichas estructuras se recoge en el gráfico I.3.

Cuadro I.12

### ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2007 Y 2008

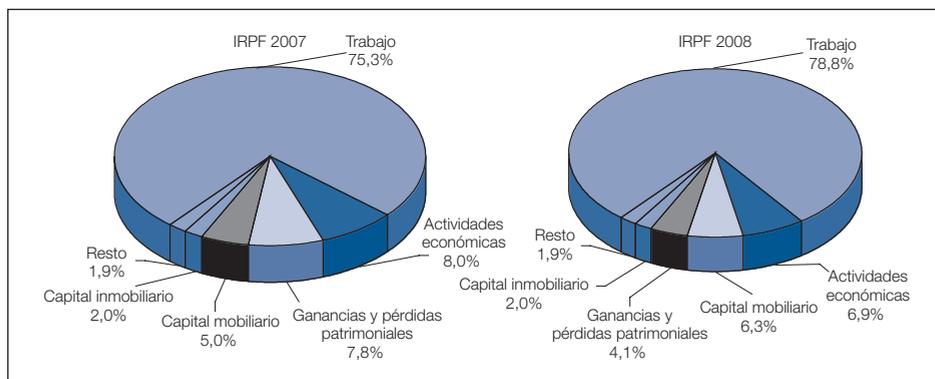
Fuentes de renta	2007 (%)	2008 (%)	Diferencia estructural
Trabajo	75,3	78,8	3,5
Capital	7,0	8,3	1,3
– inmobiliario	2,0	2,0	0,0
– mobiliario	5,0	6,3	1,3
– a integrar en base imponible general	0,1	0,1	0,0
– a integrar en base imponible del ahorro	4,9	6,1	1,2
Actividades económicas	8,0	6,9	-1,1
– estimación directa	5,1	4,4	-0,7
– estimación objetiva	2,9	2,5	-0,4
– actividades agrarias	0,9	0,7	-0,2
– resto de actividades	1,9	1,8	-0,1
Régimen de atribución de rentas	1,4	1,3	-0,1
– capital mobiliario	0,0	0,0	0,0
– a integrar en base imponible general	0,0	0,0	0,0
– a integrar en base imponible del ahorro	0,0	0,0	0,0
– capital inmobiliario	0,2	0,3	0,1
– actividades económicas	1,1	0,9	-0,2
Rentas imputadas	0,5	0,6	0,1
– propiedad inmobiliaria	0,5	0,6	0,1
– restantes(*)	0,0	0,0	0,0
Ganancias y pérdidas patrimoniales	7,8	4,1	-3,7
– a integrar en base imponible general	0,1	0,2	0,1
– a integrar en base imponible del ahorro	7,6	4,0	-3,6
<b>BASE IMPONIBLE</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	
GENERAL	87,4	89,8	2,4
DEL AHORRO	12,6	10,2	-2,4

(\*) Rentas imputadas 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.

En el ejercicio 2008, y como ya se mencionó, los rendimientos del trabajo continuaron siendo el principal componente de la base imponible, con una participación relativa del 78,8 por ciento. El segundo lugar lo ocuparon las rentas de actividades económicas, cuyo peso relativo se situó, según también se indicó, en el 6,9 por ciento. Los rendimientos del capital mobiliario pasaron a ocupar el tercer lugar, con una participación del 6,3 por ciento. Las ganancias patrimoniales, que en 2007 ocuparon la tercera posición, detrás de las rentas del trabajo y de las actividades económicas, retrocedieron hasta el cuarto lugar, con una participación relativa del 4,1 por ciento. Del resto de rentas, cabe citar los rendimientos del capital inmobiliario, que representaron el 2 por ciento del importe total de la base imponible declarada por el ejercicio 2008.

Gráfico 1.3

**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE.  
IRPF 2007 Y 2008**



De la comparación de las estructuras de las bases imponibles en los ejercicios 2007 y 2008 destaca el retroceso de 3,7 puntos porcentuales de las ganancias y pérdidas patrimoniales, como consecuencia de la situación de crisis económica que se tradujo, entre otros hechos, en un fuerte descenso de las transacciones inmobiliarias y en la caída de las cotizaciones bursátiles. Dicha coyuntura económica adversa también provocó la disminución en 1,1 puntos porcentuales del peso relativo de las rentas de actividades económicas. Las contrapartidas de esos retrocesos se localizan en los avances registrados en las participaciones relativas de los rendimientos del trabajo y del capital mobiliario, de 3,5 y 1,3 puntos porcentuales, respectivamente. El peso relativo de las rentas del capital inmobiliario se mantuvo al mismo nivel en ambos ejercicios, el 2 por ciento. Las variaciones registradas en la participación del resto de rentas fueron irrelevantes: un retroceso de 1 décima porcentual en las rentas atribuidas y un avance de igual magnitud en las rentas imputadas, situándose en el 1,3 y el 0,6 por ciento, respectivamente.

En el cuadro 1.13 se recoge la distribución en cantidades absolutas de los componentes de la base imponible del período impositivo 2008 según tramos de esta variable. Cabe señalar que en el cuadro AE.II.1.1 del Anexo Estadístico se refleja la descomposición por tramos de base imponible de otras magnitudes del impuesto (vgr.: cada una de las clases de rentas acogidas al régimen de atribución, los saldos positivos y negativos de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general), además de las que aparecen en este apartado.

Según se observa en el cuadro 1.13, en los dos primeros tramos de la distribución la base imponible es de signo negativo debido a que algunos de sus componentes también tienen este signo.

Cuadro I.13

**DISTRIBUCIÓN DE LOS COMPONENTES DE LA BASE IMPONIBLE  
POR TRAMOS. IRPF 2008**  
(Millones de euros)

Tramos de base imponible (euros)	Trabajo	Capital inmobiliario	Capital mobiliario			Actividades económicas			
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objet. (activ. no agrarias)	Total
Menor o igual a 0	17,0	1,6	0,0	-8,2	-8,2	-255,8	-0,9	-10,1	-266,8
0-1.500	298,9	15,5	0,8	125,3	126,1	-881,4	4,1	-65,9	-943,2
1.500-3.000	824,7	29,0	1,3	241,4	242,8	-0,6	48,4	8,0	55,9
3.000-4.500	2.432,8	70,1	2,7	379,4	382,1	99,7	92,1	39,3	231,2
4.500-6.000	3.531,4	135,3	5,2	574,3	579,5	213,1	145,7	93,4	452,2
6.000-7.500	4.389,4	183,5	6,4	607,4	613,8	304,6	170,4	162,8	637,8
7.500-9.000	5.649,0	203,0	7,1	580,6	587,8	370,5	162,9	310,7	844,1
9.000-10.500	6.958,7	213,6	7,4	553,3	560,7	421,4	160,4	437,5	1.019,3
10.500-12.000	10.276,0	218,5	7,3	524,9	532,1	452,4	158,3	508,8	1.119,5
12.000-13.500	12.128,8	227,6	8,4	553,4	561,8	464,9	157,4	605,6	1.227,9
13.500-15.000	12.401,5	241,1	8,5	585,1	593,6	469,3	156,4	679,2	1.304,9
15.000-16.500	12.506,4	243,9	9,3	589,9	599,2	454,3	147,6	634,9	1.236,8
16.500-18.000	12.558,6	246,2	9,3	593,1	602,5	448,8	139,3	569,9	1.158,1
18.000-19.500	12.696,6	239,6	9,5	587,7	597,2	436,0	126,8	493,8	1.056,5
19.500-21.000	12.341,3	233,1	9,1	573,5	582,5	420,2	113,3	420,1	953,6
21.000-22.500	11.716,1	226,5	8,8	547,2	556,1	397,7	102,5	356,3	856,4
22.500-24.000	11.532,5	217,2	8,8	523,4	532,2	377,6	90,5	293,0	761,1
24.000-25.500	11.298,0	208,9	8,6	499,3	508,0	359,7	80,3	259,5	699,5
25.500-27.000	10.573,9	199,2	8,4	473,9	482,3	341,3	72,9	211,2	625,4
27.000-28.500	10.541,6	188,6	7,5	449,8	457,3	321,2	65,1	185,8	572,2
28.500-30.000	9.922,3	177,6	7,3	438,1	445,5	312,7	58,8	158,7	530,1
30.000-33.000	18.964,3	342,8	15,1	828,5	843,6	590,6	98,5	250,9	940,0
33.000-36.000	15.933,7	317,8	14,2	781,3	795,5	549,8	81,9	192,5	824,2
36.000-39.000	12.983,6	290,9	13,3	709,5	722,7	514,2	65,4	144,8	724,4
39.000-42.000	10.486,9	262,6	12,1	631,8	643,9	474,2	52,8	107,9	634,9
42.000-45.000	8.683,9	235,4	10,6	552,7	563,2	438,1	45,1	86,5	569,7
45.000-48.000	7.362,3	211,8	10,2	491,8	501,9	402,7	35,8	66,6	505,0
48.000-51.000	6.384,1	191,3	9,6	442,4	452,0	375,3	32,6	51,3	459,2
51.000-54.000	5.606,1	175,9	9,9	394,3	404,2	351,7	25,6	42,7	419,9
54.000-57.000	5.017,7	158,7	8,2	359,5	367,7	328,3	21,2	32,6	382,0
57.000-60.000	4.472,6	147,6	8,4	329,9	338,2	316,1	18,8	26,8	361,7
60.000-66.000	7.567,9	256,4	15,8	592,4	608,2	577,8	29,4	40,9	648,0
66.000-72.000	6.185,4	215,2	13,1	513,0	526,2	504,3	22,7	27,6	554,6
72.000-78.000	5.057,3	186,6	11,7	448,1	459,8	452,2	17,0	19,4	488,6
78.000-84.000	4.176,3	158,1	10,2	391,2	401,4	401,5	13,9	13,9	429,2
84.000-90.000	3.407,3	133,9	9,3	347,3	356,7	361,3	10,1	11,3	382,7
90.000-96.000	2.767,5	114,8	8,2	306,9	315,1	328,6	8,3	8,7	345,6
96.000-120.000	7.194,6	339,3	26,0	971,4	997,3	997,7	22,7	19,5	1.039,9
120.000-144.000	3.931,8	213,9	16,7	691,3	708,0	701,8	11,3	9,3	722,4
144.000-168.000	2.447,9	138,8	13,1	523,4	536,5	485,4	5,8	5,3	496,5
168.000-192.000	1.715,3	97,5	8,6	417,9	426,4	360,4	4,3	3,3	367,9
192.000-216.000	1.255,7	74,1	8,3	343,0	351,2	285,4	3,4	2,4	291,3
216.000-240.000	943,0	51,9	6,6	286,6	293,3	221,8	1,2	1,3	224,3
240.000-360.000	2.748,9	137,4	19,8	976,4	996,2	699,1	5,4	2,5	707,0
360.000-480.000	1.355,7	52,4	9,9	563,0	572,9	368,0	1,9	1,0	370,9
480.000-600.000	737,3	24,0	12,1	392,7	404,8	294,6	0,8	0,4	295,8
Más de 600.000	3.193,4	80,5	38,2	2.063,1	2.101,3	1.232,2	1,8	0,9	1.234,9
<b>TOTAL</b>	<b>325.176,0</b>	<b>8.329,1</b>	<b>481,2</b>	<b>25.341,8</b>	<b>25.823,0</b>	<b>18.140,9</b>	<b>2.889,8</b>	<b>7.522,8</b>	<b>28.553,4</b>

(continúa)

Cuadro I.13 (continuación)

**DISTRIBUCIÓN DE LOS COMPONENTES DE LA BASE IMPONIBLE  
POR TRAMOS. IRPF 2008**  
(Millones de euros)

Tramos de base imponible (euros)	Régimen atribución de rentas	Rentas imputadas	Ganancias y pérdidas patrimoniales			Total
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	
Menor o igual a 0	-30,6	1,4	0,4	0,0	0,4	-276,8
0-1.500	-130,6	30,4	5,6	14,3	19,9	-577,0
1.500-3.000	1,5	34,8	7,1	32,0	39,1	1.233,1
3.000-4.500	23,4	52,0	11,2	54,4	65,6	3.261,8
4.500-6.000	48,6	73,7	17,2	86,5	103,7	4.928,4
6.000-7.500	77,2	76,3	20,9	104,3	125,1	6.109,0
7.500-9.000	102,1	73,7	22,7	109,6	132,3	7.596,8
9.000-10.500	124,4	71,4	27,1	117,3	144,4	9.098,0
10.500-12.000	138,0	71,8	30,5	119,1	149,6	12.512,3
12.000-13.500	155,1	76,0	38,1	132,1	170,1	14.553,3
13.500-15.000	162,2	79,7	41,9	144,8	186,7	14.975,6
15.000-16.500	171,4	79,2	42,4	151,9	194,3	15.036,7
16.500-18.000	176,9	78,2	41,1	158,7	199,8	15.025,5
18.000-19.500	178,5	75,9	36,3	161,7	197,9	15.047,4
19.500-21.000	168,5	74,0	32,6	163,6	196,2	14.553,9
21.000-22.500	159,5	69,2	28,7	164,1	192,9	13.781,3
22.500-24.000	140,9	64,2	24,5	164,4	188,9	13.441,0
24.000-25.500	133,5	61,1	22,5	161,0	183,5	13.096,1
25.500-27.000	123,1	57,3	19,9	160,1	180,0	12.245,8
27.000-28.500	110,3	55,7	18,3	158,1	176,3	12.105,3
28.500-30.000	104,0	54,9	15,5	153,8	169,3	11.406,5
30.000-33.000	192,0	105,6	26,5	302,3	328,8	21.724,6
33.000-36.000	171,9	96,6	19,4	297,6	317,0	18.463,6
36.000-39.000	151,3	81,3	13,7	286,7	300,4	15.259,1
39.000-42.000	139,5	67,1	10,5	276,0	286,5	12.524,2
42.000-45.000	123,6	55,5	7,2	262,6	269,8	10.504,8
45.000-48.000	111,0	47,4	5,6	247,5	253,1	8.995,3
48.000-51.000	101,3	41,3	4,9	232,8	237,7	7.869,4
51.000-54.000	94,0	36,3	3,9	222,4	226,3	6.964,5
54.000-57.000	85,8	31,7	3,0	211,2	214,2	6.260,0
57.000-60.000	77,3	28,9	2,9	200,4	203,3	5.631,4
60.000-66.000	144,4	49,7	5,2	369,6	374,8	9.652,9
66.000-72.000	123,3	40,2	3,8	344,3	348,1	7.995,1
72.000-78.000	107,7	33,3	4,0	313,2	317,2	6.652,6
78.000-84.000	95,4	28,0	4,0	288,3	292,3	5.582,6
84.000-90.000	80,6	23,8	3,5	259,1	262,7	4.649,1
90.000-96.000	67,2	19,5	2,8	237,2	240,0	3.870,9
96.000-120.000	221,5	54,5	6,3	809,4	815,7	10.667,2
120.000-144.000	144,5	31,6	5,1	622,2	627,2	6.382,2
144.000-168.000	104,2	20,7	2,7	494,5	497,2	4.244,1
168.000-192.000	72,3	14,0	2,3	390,5	392,8	3.087,7
192.000-216.000	62,0	10,7	2,0	343,4	345,4	2.391,7
216.000-240.000	48,9	7,4	3,1	271,5	274,6	1.844,1
240.000-360.000	152,2	22,0	6,7	989,4	996,1	5.762,6
360.000-480.000	104,8	9,5	4,4	633,0	637,4	3.105,0
480.000-600.000	73,6	5,8	2,2	446,9	449,0	1.990,8
Más de 600.000	192,4	15,2	7,5	4.560,2	4.567,8	11.389,2
<b>TOTAL</b>	<b>5.181,1</b>	<b>2.288,4</b>	<b>667,9</b>	<b>16.423,8</b>	<b>17.091,8</b>	<b>412.618,3</b>

En el cuadro I.14 se refleja la estructura porcentual de la base imponible según sus componentes y con detalle por tramos, la cual es objeto de representación en el gráfico I.4. Cabe señalar que los porcentajes que aparecen en los dos primeros tramos de la distribución del cuadro I.14 no resultan significativos debido a los signos negativos de los valores absolutos de algunos de los componentes de la base imponible y del importe agregado de dicha magnitud en esos intervalos (véase el cuadro I.13). Por ello, en el análisis de esta estructura que se lleva a cabo a continuación se omiten las participaciones relativas de cada uno de los componentes de la base imponible en esos dos intervalos.

La participación total de los rendimientos del trabajo en la base imponible en el ejercicio 2008 fue, como ya se ha reiterado, del 78,8 por ciento. La estructura porcentual recogida en el cuadro I.14 y en el gráfico I.4 muestra una forma similar a una parábola a partir de los tramos de base imponible superiores a 4.500 euros, siendo la curva creciente para los contribuyentes con bases imponibles inferiores a 33.000 euros (con excepción de algunas ligeras oscilaciones en las declaraciones con bases imponibles comprendidas en los intervalos de 13.500 a 15.000 euros y de 28.500 a 30.000 euros, en los que se produce un ligero retroceso respecto del intervalo inmediato anterior). En el tramo de base imponible de 30.000 a 33.000 euros el peso de estos rendimientos alcanzó su nivel máximo, con una aportación del 87,3 por ciento. A partir de una base imponible de 33.000 euros, el peso relativo de los rendimientos del trabajo fue decreciendo de manera sistemática y gradualmente hasta representar sólo el 28 por ciento de la base imponible, la participación mínima de toda la distribución, para aquellos contribuyentes con más de 600.000 euros.

Los rendimientos del capital inmobiliario representaron el 2 por ciento de la base imponible del período impositivo 2008, con un máximo del 3,4 por ciento en el intervalo de 120.000 a 144.000 euros y un mínimo del 0,7 por ciento en las declaraciones con bases imponibles superiores a 600.000 euros. Las menores participaciones relativas se observan en las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 10.500 y 39.000 euros y en aquellas en las que se declararon bases imponibles superiores a 360.000 euros, con unas participaciones inferiores al 2 por ciento en todos los casos. En el resto de los tramos de la distribución, el peso de estas rentas se situó entre el 2 y el 3,4 por ciento.

Los rendimientos del capital mobiliario supusieron el 6,3 por ciento de la base imponible del período. La mayor parte de esta proporción, el 6,1 por ciento, correspondió a aquellos rendimientos del capital mobiliario que se integraron en la base imponible del ahorro, y el 0,1 por ciento restante a los que formaron parte de la base imponible general.

Cuadro I.14

**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE  
POR TRAMOS. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	% Trabajo	% Capital inmobiliario	% Capital mobiliario			% Actividades económicas			Total
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objet. (activ. no agrarias)	
Menor o igual a 0(*)	-	-	-	-	-	-	-	-	-
0-1.500(*)	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1.500-3.000	66,9	2,4	0,1	19,6	19,7	-0,0	3,9	0,7	4,5
3.000-4.500	74,6	2,2	0,1	11,6	11,7	3,1	2,8	1,2	7,1
4.500-6.000	71,7	2,7	0,1	11,7	11,8	4,3	3,0	1,9	9,2
6.000-7.500	71,9	3,0	0,1	9,9	10,0	5,0	2,8	2,7	10,4
7.500-9.000	74,4	2,7	0,1	7,6	7,7	4,9	2,1	4,1	11,1
9.000-10.500	76,5	2,3	0,1	6,1	6,2	4,6	1,8	4,8	11,2
10.500-12.000	82,1	1,7	0,1	4,2	4,3	3,6	1,3	4,1	8,9
12.000-13.500	83,3	1,6	0,1	3,8	3,9	3,2	1,1	4,2	8,4
13.500-15.000	82,8	1,6	0,1	3,9	4,0	3,1	1,0	4,5	8,7
15.000-16.500	83,2	1,6	0,1	3,9	4,0	3,0	1,0	4,2	8,2
16.500-18.000	83,6	1,6	0,1	3,9	4,0	3,0	0,9	3,8	7,7
18.000-19.500	84,4	1,6	0,1	3,9	4,0	2,9	0,8	3,3	7,0
19.500-21.000	84,8	1,6	0,1	3,9	4,0	2,9	0,8	2,9	6,6
21.000-22.500	85,0	1,6	0,1	4,0	4,0	2,9	0,7	2,6	6,2
22.500-24.000	85,8	1,6	0,1	3,9	4,0	2,8	0,7	2,2	5,7
24.000-25.500	86,3	1,6	0,1	3,8	3,9	2,7	0,6	2,0	5,3
25.500-27.000	86,3	1,6	0,1	3,9	3,9	2,8	0,6	1,7	5,1
27.000-28.500	87,1	1,6	0,1	3,7	3,8	2,7	0,5	1,5	4,7
28.500-30.000	87,0	1,6	0,1	3,8	3,9	2,7	0,5	1,4	4,6
30.000-33.000	87,3	1,6	0,1	3,8	3,9	2,7	0,5	1,2	4,3
33.000-36.000	86,3	1,7	0,1	4,2	4,3	3,0	0,4	1,0	4,5
36.000-39.000	85,1	1,9	0,1	4,6	4,7	3,4	0,4	0,9	4,7
39.000-42.000	83,7	2,1	0,1	5,0	5,1	3,8	0,4	0,9	5,1
42.000-45.000	82,7	2,2	0,1	5,3	5,4	4,2	0,4	0,8	5,4
45.000-48.000	81,8	2,4	0,1	5,5	5,6	4,5	0,4	0,7	5,6
48.000-51.000	81,1	2,4	0,1	5,6	5,7	4,8	0,4	0,7	5,8
51.000-54.000	80,5	2,5	0,1	5,7	5,8	5,0	0,4	0,6	6,0
54.000-57.000	80,2	2,5	0,1	5,7	5,9	5,2	0,3	0,5	6,1
57.000-60.000	79,4	2,6	0,1	5,9	6,0	5,6	0,3	0,5	6,4
60.000-66.000	78,4	2,7	0,2	6,1	6,3	6,0	0,3	0,4	6,7
66.000-72.000	77,4	2,7	0,2	6,4	6,6	6,3	0,3	0,3	6,9
72.000-78.000	76,0	2,8	0,2	6,7	6,9	6,8	0,3	0,3	7,3
78.000-84.000	74,8	2,8	0,2	7,0	7,2	7,2	0,2	0,2	7,7
84.000-90.000	73,3	2,9	0,2	7,5	7,7	7,8	0,2	0,2	8,2
90.000-96.000	71,5	3,0	0,2	7,9	8,1	8,5	0,2	0,2	8,9
96.000-120.000	67,4	3,2	0,2	9,1	9,3	9,4	0,2	0,2	9,7
120.000-144.000	61,6	3,4	0,3	10,8	11,1	11,0	0,2	0,1	11,3
144.000-168.000	57,7	3,3	0,3	12,3	12,6	11,4	0,1	0,1	11,7
168.000-192.000	55,6	3,2	0,3	13,5	13,8	11,7	0,1	0,1	11,9
192.000-216.000	52,5	3,1	0,3	14,3	14,7	11,9	0,1	0,1	12,2
216.000-240.000	51,1	2,8	0,4	15,5	15,9	12,0	0,1	0,1	12,2
240.000-360.000	47,7	2,4	0,3	16,9	17,3	12,1	0,1	0,0	12,3
360.000-480.000	43,7	1,7	0,3	18,1	18,5	11,9	0,1	0,0	11,9
480.000-600.000	37,0	1,2	0,6	19,7	20,3	14,8	0,0	0,0	14,9
Más de 600.000	28,0	0,7	0,3	18,1	18,4	10,8	0,0	0,0	10,8
<b>TOTAL</b>	<b>78,8</b>	<b>2,0</b>	<b>0,1</b>	<b>6,1</b>	<b>6,3</b>	<b>4,4</b>	<b>0,7</b>	<b>1,8</b>	<b>6,9</b>

(continúa)

Cuadro I.14 (continuación)

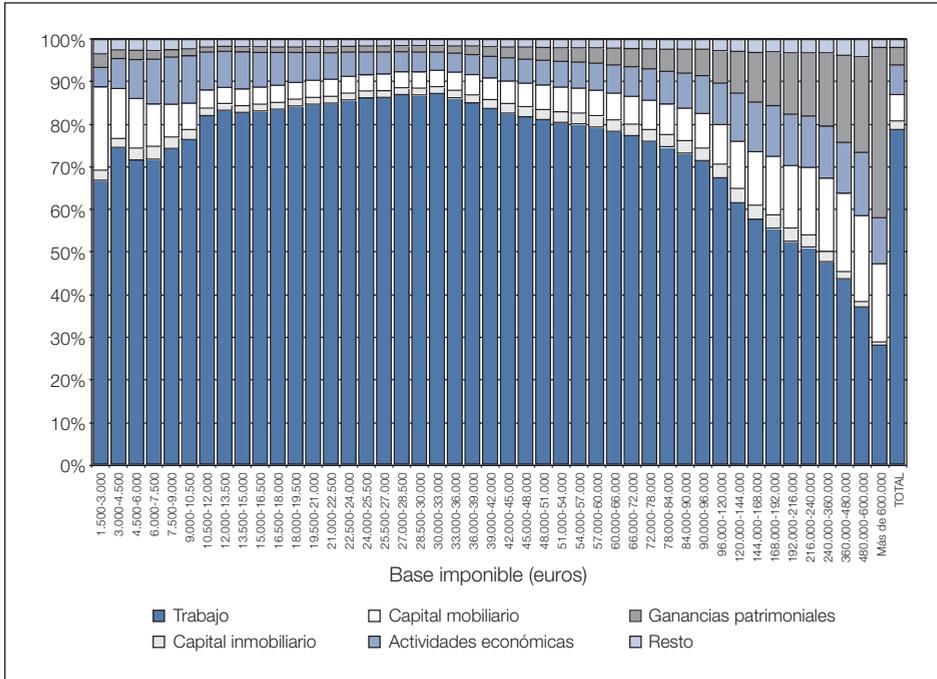
### ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	% Régimen atribución de rentas	% Rentas imputadas	% Ganancias y pérdidas patrimoniales			% Total
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	
Menor o igual a 0(*)	-	-	-	-	-	-
0-1.500(*)	-	-	-	-	-	-
1.500-3.000	0,1	2,8	0,6	2,6	3,2	100
3.000-4.500	0,7	1,6	0,3	1,7	2,0	100
4.500-6.000	1,0	1,5	0,3	1,8	2,1	100
6.000-7.500	1,3	1,2	0,3	1,7	2,0	100
7.500-9.000	1,3	1,0	0,3	1,4	1,7	100
9.000-10.500	1,4	0,8	0,3	1,3	1,6	100
10.500-12.000	1,1	0,6	0,2	1,0	1,2	100
12.000-13.500	1,1	0,5	0,3	0,9	1,2	100
13.500-15.000	1,1	0,5	0,3	1,0	1,2	100
15.000-16.500	1,1	0,5	0,3	1,0	1,3	100
16.500-18.000	1,2	0,5	0,3	1,1	1,3	100
18.000-19.500	1,2	0,5	0,2	1,1	1,3	100
19.500-21.000	1,2	0,5	0,2	1,1	1,3	100
21.000-22.500	1,2	0,5	0,2	1,2	1,4	100
22.500-24.000	1,0	0,5	0,2	1,2	1,4	100
24.000-25.500	1,0	0,5	0,2	1,2	1,4	100
25.500-27.000	1,0	0,5	0,2	1,3	1,5	100
27.000-28.500	0,9	0,5	0,2	1,3	1,5	100
28.500-30.000	0,9	0,5	0,1	1,3	1,5	100
30.000-33.000	0,9	0,5	0,1	1,4	1,5	100
33.000-36.000	0,9	0,5	0,1	1,6	1,7	100
36.000-39.000	1,0	0,5	0,1	1,9	2,0	100
39.000-42.000	1,1	0,5	0,1	2,2	2,3	100
42.000-45.000	1,2	0,5	0,1	2,5	2,6	100
45.000-48.000	1,2	0,5	0,1	2,8	2,8	100
48.000-51.000	1,3	0,5	0,1	3,0	3,0	100
51.000-54.000	1,4	0,5	0,1	3,2	3,2	100
54.000-57.000	1,4	0,5	0,0	3,4	3,4	100
57.000-60.000	1,4	0,5	0,1	3,6	3,6	100
60.000-66.000	1,5	0,5	0,1	3,8	3,9	100
66.000-72.000	1,5	0,5	0,0	4,3	4,4	100
72.000-78.000	1,6	0,5	0,1	4,7	4,8	100
78.000-84.000	1,7	0,5	0,1	5,2	5,2	100
84.000-90.000	1,7	0,5	0,1	5,6	5,6	100
90.000-96.000	1,7	0,5	0,1	6,1	6,2	100
96.000-120.000	2,1	0,5	0,1	7,6	7,6	100
120.000-144.000	2,3	0,5	0,1	9,7	9,8	100
144.000-168.000	2,5	0,5	0,1	11,7	11,7	100
168.000-192.000	2,3	0,5	0,1	12,6	12,7	100
192.000-216.000	2,6	0,4	0,1	14,4	14,4	100
216.000-240.000	2,7	0,4	0,2	14,7	14,9	100
240.000-360.000	2,6	0,4	0,1	17,2	17,3	100
360.000-480.000	3,4	0,3	0,1	20,4	20,5	100
480.000-600.000	3,7	0,3	0,1	22,4	22,6	100
Más de 600.000	1,7	0,1	0,1	40,0	40,1	100
<b>TOTAL</b>	<b>1,3</b>	<b>0,6</b>	<b>0,2</b>	<b>4,0</b>	<b>4,1</b>	<b>100</b>

(\*) Las participaciones que resultan en los dos primeros intervalos de la distribución no son representativas ya que la base imponible de forma agregada en esos tramos es de signo negativo y, además, algunos de sus componentes también son negativos.

Gráfico I.4

**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2008**



En la estructura por tramos de base imponible que se recoge en el cuadro I.14 se observa que la importancia relativa de los rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro fue sensiblemente mayor en ambos extremos de la distribución, suavizándose en los tramos centrales de base imponible. Así, en las bases imponibles comprendidas entre 1.500 y 3.000 euros, la participación fue del 19,6 por ciento, la segunda mayor de toda la distribución, y a partir de ahí fue disminuyendo (con algunas excepciones en algunos intervalos, en los que se produjeron ligeros aumentos o se mantuvieron constantes respecto al intervalo inmediato anterior) hasta llegar a una representación mínima del 3,7 por ciento en las bases imponibles comprendidas entre 27.000 y 28.500 euros; en los intervalos siguientes de la distribución, el peso de estos rendimientos aumentó gradualmente (salvo en los tramos de 30.000 a 33.000 euros y de 54.000 a 57.000 euros, en los que se mantuvo constante) hasta llegar a la participación máxima de la distribución, el 19,7 por ciento, en el intervalo de bases imponibles comprendidas entre 480.000 y 600.000 euros. En las bases imponibles superiores a 600.000 euros el peso de estas rentas retrocedió hasta el 18,1 por ciento.

Las mayores participaciones relativas en los primeros tramos de la distribución se deben al importante peso de los intereses de cuentas bancarias en las declaraciones con niveles bajos de base imponible (en el tramo de 1.500 a 3.000 euros, de los 19,6 puntos porcentuales de la participación de estos rendimientos del capital mobiliario en la base imponible total, 18 puntos correspondieron a estos intereses), mientras que el mayor protagonismo que alcanzan estos rendimientos del capital mobiliario en los contribuyentes con bases imponibles más altas se explica por la gran concentración de dividendos en dichos niveles (a partir de 240.000 euros de base imponible, el peso relativo de los dividendos supera el 10 por ciento).

Por su parte, la estructura porcentual de los rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible general es bastante estable a lo largo de toda la distribución, situándose en el 0,1 por ciento en las bases imponibles comprendidas entre 1.500 y 60.000 euros, en el 0,2 por ciento en las comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros y en el 0,3 por ciento para los niveles de base imponible superiores a 120.000 euros (con excepción de los intervalos de 216.000 a 240.000 euros y de 480.000 a 600.000 euros, para los que la participación se sitúa en el 0,4 y 0,6 por ciento, respectivamente).

Como ya se indicó, la participación de las rentas de actividades económicas en la base imponible total de 2008 fue del 6,9 por ciento, ocupando el segundo lugar, detrás de los rendimientos del trabajo, y con un mayor peso de las actividades sujetas al método de estimación directa, las cuales alcanzaron el 4,4 por ciento de la base imponible total, frente al 2,5 por ciento de la estimación objetiva (el 0,7 por ciento procedente de las rentas de los agricultores, ganaderos y silvicultores y el 1,8 por ciento del resto de actividades económicas).

La estructura porcentual del importe total de los rendimientos de actividades económicas que se muestra en el cuadro I.14, al igual que ocurre en los rendimientos del capital mobiliario, adopta la forma de una curva cóncava con pesos relativos mayores en los extremos y más moderados en el centro de la distribución, si bien en este caso la forma de concavidad se aprecia a partir de los tramos de bases imponibles superiores a 9.000 euros (a partir de 1.500 euros, la participación va aumentando con el nivel de base imponible hasta el intervalo de 9.000 a 10.500 euros). Así, para las bases imponibles superiores a 10.500 euros, el peso relativo de estas rentas fue decreciendo a medida que aumentaba el nivel de base imponible (con excepción del intervalo comprendido entre 13.500 y 15.000 euros, en el que se registró un ligero incremento) hasta las bases imponibles situadas entre 30.000 y 33.000 euros, donde alcanzó el valor mínimo del 4,3 por ciento, aumentando paulatinamente a partir de entonces (excepto para las bases imponibles comprendidas entre 216.000 y 240.000 euros en el que se mantuvo constante respecto al tramo inmediato anterior y para las com-

prendidas entre 360.000 y 480.000 euros, para las que se produjo un leve retroceso) hasta el intervalo de 480.000 a 600.000 euros de base imponible, donde alcanzó su máximo del 14,9 por ciento. En el último intervalo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros, el peso relativo de estas rentas retrocedió hasta situarse en el 10,8 por ciento. También se observa que, en los tramos de bases imponibles más bajas, tanto la estimación directa como la objetiva tienen una participación relevante en el peso final de los rendimientos por actividades económicas, mientras que en los niveles más altos de base imponible la aportación de la estimación objetiva es residual, correspondiendo prácticamente la totalidad de los rendimientos a la estimación directa.

Las rentas obtenidas a través de las entidades en régimen de atribución de rentas supusieron el 1,3 por ciento de la base imponible del período impositivo 2008. La estructura porcentual que se recoge en el cuadro I.14 para el conjunto de estas rentas muestra que tuvieron una mayor importancia relativa en los niveles de base imponible más altos. Así, para las bases imponibles inferiores a 96.000 euros, el peso de estas rentas estuvo siempre por debajo del 2 por ciento; para los tramos de bases imponibles comprendidas entre 96.000 y 360.000 euros, la participación se situó entre el 2 y el 3 por ciento; en el tramo de 360.000 a 480.000 euros, la participación fue del 3,4 por ciento y en el intervalo de 480.000 a 600.000 euros se alcanzó la proporción máxima, el 3,7 por ciento. En el último tramo de la distribución, aquel que comprende a los contribuyentes que declararon bases imponibles superiores a 600.000 euros, el peso relativo de estas rentas retrocede hasta el 1,7 por ciento.

Las rentas imputadas tuvieron una participación global del 0,6 por ciento en la base imponible del período 2008, adquiriendo una mayor importancia relativa en las declaraciones de los tramos de bases imponibles más bajas (véase el cuadro I.14), destacando el de 1.500 a 3.000 euros, en el que se registró una participación del 2,8 por ciento, la mayor de toda la distribución.

El saldo total de las ganancias y pérdidas patrimoniales tuvo una participación en la base imponible del ejercicio 2008 del 4,1 por ciento, como ya se comentó. El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general supuso tan solo el 0,2 por ciento de la base imponible total del ejercicio, mientras que las integrables en la base imponible del ahorro representaron el 4 por ciento de dicha magnitud.

La participación relativa del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general, en líneas generales, decrece a medida que aumenta la base imponible, pasando del 0,6 por ciento en el tramo de 1.500 a 3.000 euros, al 0,3 por ciento en las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 3.000 y 18.000 euros (salvo en el tramo de 10.500 a 12.000 euros, en el que la participación fue del 0,2 por

ciento), al 0,2 por ciento en los intervalos comprendidos entre 18.000 y 28.500 euros, y al 0,1 por ciento para las bases imponibles superiores a 28.500 euros (con las excepciones de los intervalos de 54.000 a 57.000 euros y de 66.000 a 72.000 euros, en los que la participación fue inferior al 0,1 por ciento, y el intervalo de 216.000 a 240.000 euros, en el que el peso de estas rentas se situó en el 0,2 por ciento).

En el caso de las ganancias y pérdidas patrimoniales que formaron parte de la base imponible del ahorro ocurrió lo contrario, es decir, su peso relativo se incrementó a medida que aumentaba el importe de la base imponible (con excepción del intervalo de 3.000 a 4.500 euros y de los comprendidos entre 6.000 y 13.500 euros, en los que se produjeron ligeros descensos), siendo los incrementos especialmente intensos en los tramos de bases imponibles más elevadas y experimentando un salto considerable en el último intervalo. Cabe, en efecto, subrayar que, para las bases imponibles superiores a 600.000 euros, la participación de este componente en 2008 se situó en el 40 por ciento, ocupando el primer lugar en importancia cuantitativa, por delante incluso, y con una holgada diferencia, de las rentas del trabajo para este intervalo (el peso de las rentas del trabajo en dicho intervalo fue del 28 por ciento).

El cuadro I.15 muestra los tres elementos principales en la composición de la base imponible del ejercicio 2008 en cada uno de los intervalos de esa variable.

Para las bases imponibles inferiores a 1.500 euros, las proporciones de los diferentes componentes de la base imponible no son representativas desde el punto de vista estadístico, debido a que en los dos primeros tramos de la distribución, como ya se ha indicado, se combinan componentes de signos positivos y negativos.

Para los contribuyentes con rentas comprendidas entre 1.500 y 6.000 euros, el principal componente de la base imponible fue la renta del trabajo, seguida de los rendimientos del capital mobiliario y de las actividades económicas.

Para aquellos contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 6.000 y 144.000 euros, los tres componentes principales de la renta siguieron siendo el trabajo, el capital mobiliario y las actividades económicas, si bien estas últimas adquirieron mayor importancia, pasando a ocupar el segundo lugar, detrás del trabajo, y quedando las derivadas del capital mobiliario en el tercero.

En el tramo de 144.000 a 168.000 euros de base imponible vuelve a cambiar la posición de los rendimientos del capital mobiliario y de las actividades económicas, situándose los primeros en segundo lugar en importancia relativa, detrás del trabajo, y pasando a ocupar la tercera posición las rentas de actividades económicas.

Cuadro I.15

**PRINCIPALES COMPONENTES DE LA BASE IMPONIBLE EN CADA TRAMO. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (miles de euros)	1 <sup>er</sup> elemento	2 <sup>o</sup> elemento	3 <sup>er</sup> elemento
Menor o igual a 0(*)	-	-	-
0-1.500(*)	-	-	-
1.500 - 3.000	Trabajo (66,9%)	Capital mobiliario (19,7%)	Actividades económicas (4,5%)
3.000 - 4.500	Trabajo (74,6%)	Capital mobiliario (11,7%)	Actividades económicas (7,1%)
4.500 - 6.000	Trabajo (71,7%)	Capital mobiliario (11,8%)	Actividades económicas (9,2%)
6.000 - 7.500	Trabajo (71,9%)	Actividades económicas (10,4%)	Capital mobiliario (10,0%)
7.500 - 9.000	Trabajo (74,4%)	Actividades económicas (11,1%)	Capital mobiliario (7,7%)
9.000 - 10.500	Trabajo (76,5%)	Actividades económicas (11,2%)	Capital mobiliario (6,2%)
10.500 - 12.000	Trabajo (82,1%)	Actividades económicas (8,9%)	Capital mobiliario (4,3%)
12.000 - 13.500	Trabajo (83,3%)	Actividades económicas (8,4%)	Capital mobiliario (3,9%)
13.500 - 15.000	Trabajo (82,8%)	Actividades económicas (8,7%)	Capital mobiliario (4,0%)
15.000 - 16.500	Trabajo (83,2%)	Actividades económicas (8,2%)	Capital mobiliario (4,0%)
16.500 - 18.000	Trabajo (83,6%)	Actividades económicas (7,7%)	Capital mobiliario (4,0%)
18.000 - 19.500	Trabajo (84,4%)	Actividades económicas (7,0%)	Capital mobiliario (4,0%)
19.500 - 21.000	Trabajo (84,8%)	Actividades económicas (6,6%)	Capital mobiliario (4,0%)
21.000 - 22.500	Trabajo (85,0%)	Actividades económicas (6,2%)	Capital mobiliario (4,0%)
22.500 - 24.000	Trabajo (85,8%)	Actividades económicas (5,7%)	Capital mobiliario (4,0%)
24.000 - 25.500	Trabajo (86,3%)	Actividades económicas (5,3%)	Capital mobiliario (3,9%)
25.500 - 27.000	Trabajo (86,3%)	Actividades económicas (5,1%)	Capital mobiliario (3,9%)
27.000 - 28.500	Trabajo (87,1%)	Actividades económicas (4,7%)	Capital mobiliario (3,8%)
28.500 - 30.000	Trabajo (87,0%)	Actividades económicas (4,6%)	Capital mobiliario (3,9%)
30.000 - 33.000	Trabajo (87,3%)	Actividades económicas (4,3%)	Capital mobiliario (3,9%)
33.000 - 36.000	Trabajo (86,3%)	Actividades económicas (4,5%)	Capital mobiliario (4,3%)
36.000 - 39.000	Trabajo (85,1%)	Actividades económicas (4,7%)	Capital mobiliario (4,7%)
39.000 - 42.000	Trabajo (83,7%)	Actividades económicas (5,1%)	Capital mobiliario (5,1%)
42.000 - 45.000	Trabajo (82,7%)	Actividades económicas (5,4%)	Capital mobiliario (5,4%)
45.000 - 48.000	Trabajo (81,8%)	Actividades económicas (5,6%)	Capital mobiliario (5,6%)
48.000 - 51.000	Trabajo (81,1%)	Actividades económicas (5,8%)	Capital mobiliario (5,7%)
51.000 - 54.000	Trabajo (80,5%)	Actividades económicas (6,0%)	Capital mobiliario (5,8%)
54.000 - 57.000	Trabajo (80,2%)	Actividades económicas (6,1%)	Capital mobiliario (5,9%)
57.000 - 60.000	Trabajo (79,4%)	Actividades económicas (6,4%)	Capital mobiliario (6,0%)
60.000 - 66.000	Trabajo (78,4%)	Actividades económicas (6,7%)	Capital mobiliario (6,3%)
66.000 - 72.000	Trabajo (77,4%)	Actividades económicas (6,9%)	Capital mobiliario (6,6%)
72.000 - 78.000	Trabajo (76,0%)	Actividades económicas (7,3%)	Capital mobiliario (6,9%)
78.000 - 84.000	Trabajo (74,8%)	Actividades económicas (7,7%)	Capital mobiliario (7,2%)
84.000 - 90.000	Trabajo (73,3%)	Actividades económicas (8,2%)	Capital mobiliario (7,7%)
90.000 - 96.000	Trabajo (71,5%)	Actividades económicas (8,9%)	Capital mobiliario (8,1%)
96.000 - 120.000	Trabajo (67,4%)	Actividades económicas (9,7%)	Capital mobiliario (9,3%)
120.000 - 144.000	Trabajo (61,6%)	Actividades económicas (11,3%)	Capital mobiliario (11,1%)
144.000 - 168.000	Trabajo (57,7%)	Capital mobiliario (12,6%)	Actividades económicas (11,7%)
168.000 - 192.000	Trabajo (55,6%)	Capital mobiliario (13,8%)	Ganancias patrimoniales (12,7%)
192.000 - 216.000	Trabajo (52,5%)	Capital mobiliario (14,7%)	Ganancias patrimoniales (14,4%)
216.000 - 240.000	Trabajo (51,1%)	Capital mobiliario (15,9%)	Ganancias patrimoniales (14,9%)
240.000 - 360.000	Trabajo (47,7%)	Capital mobiliario (17,3%)	Ganancias patrimoniales (17,3%)
360.000 - 480.000	Trabajo (43,7%)	Ganancias patrimoniales (20,5%)	Capital mobiliario (18,5%)
480.000 - 600.000	Trabajo (37,0%)	Ganancias patrimoniales (22,6%)	Capital mobiliario (20,3%)
Más de 600.000	Ganancias patrimoniales (40,1%)	Trabajo (28,0%)	Capital mobiliario (18,4%)
<b>TOTAL</b>	<b>Trabajo (78,8%)</b>	<b>Actividades económicas (6,9%)</b>	<b>Capital mobiliario (6,3%)</b>

(\*) Las participaciones que resultan en los dos primeros intervalos de la distribución no son representativas ya que la base imponible de forma agregada en esos dos tramos es de signo negativo y, además, algunos de sus componentes también son negativos.

En las bases imponibles situadas entre 168.000 y 360.000 euros, el trabajo siguió manteniendo la primera posición, los rendimientos del capital mobiliario, la segunda, y el tercer puesto pasó a ser ocupado por las ganancias patrimoniales.

En las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 360.000 y 600.000 euros, las ganancias patrimoniales aumentaron su peso relativo, convirtiéndose en la segunda fuente de renta, solo por detrás del trabajo, situándose el capital mobiliario en tercer lugar.

Por último, para los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros, las ganancias patrimoniales representaron el principal componente, seguidas del trabajo y del capital mobiliario.

#### 2.1.2.2.5. Composición de la base liquidable

##### 2.1.2.2.5.1. Determinación de la base liquidable

La base liquidable en 2008, al igual que la base imponible, tenía dos componentes: general y del ahorro. La base liquidable general se gravaba a los tipos impositivos que resultaran de la aplicación de las escalas (estatal o general y autonómica o complementaria) del impuesto, mientras que la base liquidable del ahorro se gravaba a un tipo fijo del 18 por ciento (11,1 por ciento en la parte estatal y 6,9 por ciento en la parte autonómica).

La base liquidable general en 2008 era el resultado de practicar en la parte general de la base imponible las siguientes reducciones (idénticas a las aplicables en el periodo impositivo 2007), en el orden en el que se relacionan:

- a) Reducción por tributación conjunta. Sus cuantías fueron de:
  - 3.400 euros anuales, en las declaraciones conjuntas de unidades familiares integradas por ambos cónyuges, no separados legalmente y, si los hubiera, los hijos menores que convivan, así como los mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.
  - 2.150 euros anuales, en las declaraciones conjuntas de unidades familiares monoparentales, es decir, las formadas por el padre o la madre y todos los hijos menores o mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

Como consecuencia de la aplicación de esta reducción, la base liquidable general no podía ser una cantidad negativa.

b) Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

b.1) Régimen general. Se incluyen las aportaciones y contribuciones a los planes de pensiones, las mutualidades de previsión social, los planes de previsión asegurados, los planes de previsión social empresarial y los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia. Los límites máximos de las aportaciones anuales que daban derecho a reducir la base imponible por estos conceptos en 2008, incluyendo, en su caso, las imputaciones empresariales, eran los siguientes:

- Con carácter general, la menor de las siguientes cantidades: 10.000 euros anuales o el 30 por ciento de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.
- Para los contribuyentes mayores de 50 años, el límite máximo coincidía con la menor de las siguientes cantidades: 12.500 euros anuales o el 50 por ciento de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.

Sin perjuicio de los límites máximos citados, en el caso de primas satisfechas a seguros privados que cubran el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia (los denominados seguros de dependencia), debía tenerse en cuenta, además, que el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que hubiesen satisfecho primas a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente, no podía exceder de 10.000 euros anuales, con independencia de la edad del contribuyente y, en su caso, de la edad del aportante.

En el caso de que las aportaciones y contribuciones efectuadas en el ejercicio 2008 no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma o por aplicación del límite porcentual del 30 ó 50 por ciento de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas, podrán aplicarse en los cinco ejercicios siguientes, respetando los límites establecidos.

b.2) A favor del cónyuge. Con independencia de las reducciones realizadas de acuerdo con el régimen general de aportaciones a sistemas de previsión social comentado en el apartado b.1), los contribuyentes cuyo cónyuge no obtuviese rendimientos netos del trabajo ni de actividades económicas, o los obtuviese

en cuantía inferior a 8.000 euros anuales, podían reducir en la base imponible las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social mencionados anteriormente de los que fuese partícipe, mutualista o titular dicho cónyuge, con el límite máximo de 2.000 euros anuales, sin que esta reducción pudiese generar una base liquidable negativa. También en este caso se podían trasladar a los cinco ejercicios siguientes las aportaciones que no se hubiesen podido aplicar en el ejercicio en el que fueron realizadas.

b.3) Reducciones por aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social enumerados en el apartado b.1) anterior constituidos a favor de personas con discapacidad. Tenían los siguientes límites máximos:

- 24.250 euros anuales para las aportaciones realizadas por el propio partícipe discapacitado.
- 10.000 euros anuales para las aportaciones realizadas por cada una de las personas con las que el partícipe con discapacidad tenga relación de parentesco, por el cónyuge o por los que le tuvieran a su cargo en régimen de tutela o acogimiento.

Estos límites no eran acumulables, por lo que, computando tanto las aportaciones realizadas por la persona discapacitada como las realizadas por los parientes de esta, la reducción no podía superar los 24.250 euros.

Aquellos contribuyentes que no hubiesen podido aplicar la reducción correspondiente a las aportaciones a favor de una misma persona discapacitada, por insuficiencia de la base imponible del ejercicio, podían solicitar la imputación de dichas aportaciones en los cinco ejercicios siguientes.

b.4) Reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel. En este caso, el límite era la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos por el contribuyente en el ejercicio si dicha suma fuese inferior a 24.250 euros anuales o esta última cantidad, en caso contrario.

Las aportaciones que no hubiesen sido objeto de reducción en la base imponible, por insuficiencia de la misma o por la aplicación del límite máximo comentado, se podrán reducir en los cinco ejercicios siguientes.

- c) Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad.

Esta reducción podía aplicarse por aquellos aportantes que tuvieran con el discapacitado titular del patrimonio protegido una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, así como por el cónyuge del discapacitado o por aquellos que lo tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento. No generaban el derecho a la reducción 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 tuviera conocimiento, a la fecha de devengo del impuesto, de que hubieran sido objeto de disposición por el titular del patrimonio protegido.

El importe de la reducción coincidía con el de las aportaciones realizadas durante el ejercicio, con el límite de 10.000 euros anuales por cada aportante y por el conjunto de patrimonios protegidos a los que se efectuaran aportaciones y de 24.250 euros anuales para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que efectuasen aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido.

Por otra parte, la reducción por este concepto no podía superar el importe positivo de la base imponible general del aportante, una vez practicadas las reducciones por los conceptos hasta ahora comentados. Las aportaciones que excedieran de los límites anteriores, incluido el relativo al importe positivo de la base imponible general del contribuyente, daban derecho a reducir la base imponible de los cuatro períodos impositivos siguientes, hasta agotar, en su caso, en cada uno de ellos, los importes máximos de reducción.

- 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.
- e) Reducción por cuotas de afiliación y demás aportaciones a los partidos políticos.

Esta reducción se aplicó por primera vez en las declaraciones correspondientes al ejercicio 2007, excepto para los contribuyentes cuyo período impositivo hubiera finalizado antes del día 6 de julio de 2007, fecha de entrada en vigor de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE de 5 de julio), norma que modificó la LIRPF para incorporar dicha reducción, y consistía en la posibilidad de minorar la base imponible general en el importe de las cuotas de afiliación y las restantes aportaciones efectuadas a partidos políticos, federaciones, coaliciones o agrupaciones de electores, por

sus afiliados, adheridos y simpatizantes, con un límite máximo de 600 euros anuales, sin que, como consecuencia de dicha minoración, la base liquidable general pueda resultar negativa.

La base liquidable general no podía ser negativa como consecuencia de la aplicación de las reducciones comentadas en los apartados a) a e) anteriores. Sin embargo, podía ocurrir que la base liquidable general fuese negativa por serlo, a su vez, la base imponible general, como consecuencia de que los componentes negativos de esta última magnitud fuesen superiores a los positivos. En este último caso, la base liquidable general negativa podía compensarse con las bases liquidables generales positivas que se obtuviesen en los cuatro ejercicios siguientes.

La base liquidable general sometida a gravamen era el resultado de efectuar sobre el importe del saldo positivo de la base liquidable general del ejercicio las compensaciones de bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores, sin que dicho resultado pudiera ser negativo. En 2008, por lo tanto, para determinar la base liquidable general objeto de gravamen se tuvo en cuenta la compensación de las bases liquidables generales negativas de 2004 a 2007.

La base liquidable del ahorro era el resultado de disminuir la base imponible del ahorro en el remanente no aplicado, si lo hubiere, de las reducciones por tributación conjunta, por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos y por cuotas de afiliación y demás aportaciones a los partidos políticos, sin que pudiera obtenerse una cantidad negativa después de efectuar de dicha disminución. Como consecuencia, la base liquidable del ahorro es siempre una cantidad positiva o cero.

En el cuadro I.16 se presentan los resultados agregados de las magnitudes que intervinieron en la determinación de la base liquidable de los ejercicios 2007 y 2008, partiendo de la base imponible. Cabe señalar que los importes de las reducciones que se recogen en dicho cuadro corresponden a las reducciones realmente aplicadas por los contribuyentes en sus declaraciones, no a las cantidades teóricas a las que tenían derecho, parte de las cuales no pudieron aplicarse por insuficiencia de base imponible.

La reducción por tributación conjunta minoró la base imponible de 2008 en 14.087,2 millones de euros, cifra inferior en el 2,4 por ciento a la de 2007.

En el ejercicio 2008, la reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados fue aplicada en 4.428 declaraciones, el 7,5 por ciento más que en el ejercicio anterior. Sin embargo, el importe de esta reducción se mantuvo prácticamente al nivel de 2007, 6,8 millones de euros, por lo que la cuantía media retrocedió el 6,7 por ciento, pasando de 1.650 euros en 2007 a 1.539 euros en 2008.

Cuadro I.16

**DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2007 Y 2008**

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	Tasa de variación %	2007	2008	Tasa de variación %	2007	2008	Tasa de variación %
<b>1. BASE IMPONIBLE</b>	<b>18.702.875</b>	<b>19.388.981</b>	<b>3,7</b>	<b>396.579,8</b>	<b>412.618,3</b>	<b>4,0</b>	<b>21.204</b>	<b>21.281</b>	<b>0,4</b>
2. Reducción por tributación conjunta	-	-	-	14.431,6	14.087,2	-2,4	-	-	-
3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	4.119	4.428	7,5	6,8	6,8	0,3	1.650	1.539	-6,7
4. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social(*)	-	-	-	6.776,3	6.012,3	-11,3	-	-	-
4.1. Régimen general	4.302.838	4.283.304	-0,5	6.605,8	5.862,5	-11,3	1.535	1.369	-10,8
4.2. Cónyuges	116.647	108.133	-7,3	128,3	113,3	-11,6	1.099	1.048	-4,7
4.3. Discapacitados	13.860	13.416	-3,2	31,7	26,7	-15,5	2.284	1.993	-12,7
4.4. Deportistas profesionales	2.034	1.763	-13,3	10,6	9,7	-8,4	5.230	5.525	5,7
5. Reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos	-	-	-	408,2	424,5	4,0	-	-	-
6. Cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos	-	-	-	6,5	10,1	56,3	-	-	-
7. Compensaciones bases liquidables negativas de ejercicios anteriores	28.732	28.077	-2,3	181,5	169,2	-6,8	6.316	6.025	-4,6
<b>8. BASE LIQUIDABLE</b> <b>[(8)-(1)-(2)-(3)-(4)-(5)-(6)-(7))]</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>374.768,9</b>	<b>391.908,2</b>	<b>4,6</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
GENERAL	17.995.467	18.658.769	3,7	325.120,1	350.137,1	7,7	18.067	18.765	3,9
DEL AHORRO	15.905.248	16.595.107	4,3	49.648,7	41.771,1	-15,9	3.122	2.517	-19,4

(\*) Incluye: planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia.

El conjunto de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social supuso una minoración de la base imponible de 2008 en 6.012,3 millones de euros, cifra inferior en el 11,3 por ciento a la correspondiente a 2007. Este descenso se debe a la caída en 2008 de las aportaciones realizadas a estos instrumentos de previsión social, presumiblemente, por la situación de crisis económica<sup>(16)</sup>.

<sup>(16)</sup> Según se recoge en el Informe sobre seguros y fondos de pensiones del año 2008, publicado por la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, del Ministerio de Economía y Hacienda, las aportaciones a planes de pensiones pasaron de 7.097 millones de euros en 2007 a 6.296 millones de euros en 2008, lo que supone una disminución del 11,3 por ciento.

Del importe global aplicado por el conjunto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, 5.862,5 millones de euros (el 97,5 por ciento del total) correspondieron al régimen general (tasa de variación del -11,3 por ciento respecto a 2007), 113,3 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente (tasa del -11,6 por ciento), 26,7 millones de euros aportaciones realizadas a favor de discapacitados en grado igual o superior al 65 por ciento (tasa del -15,5 por ciento) y el resto, 9,7 millones de euros, correspondieron a las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel (tasa del -8,4 por ciento).

En el apartado 2.1.2.2.5.3 se recoge un análisis detallado de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

El importe de las reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos creció el 4 por ciento hasta situarse en 424,5 millones de euros (en 2007, 408,2 millones de euros).

La reducción por las cuotas de afiliación y demás aportaciones efectuadas a partidos políticos, federaciones, coaliciones o agrupaciones de electores, por sus afiliados, adheridos y simpatizantes, supuso una minoración adicional de 10,1 millones de euros, con una tasa de variación del 56,3 por ciento, en comparación con el periodo impositivo 2007. Este comportamiento fuertemente expansivo en el segundo año de aplicación de un nuevo incentivo suele ser frecuente, debido, posiblemente, a que en el segundo año de aplicación existe una mayor información por parte de los contribuyentes, además de que han tenido más tiempo para planificarse de cara a disminuir su cuota tributaria final.

La cuantía de las bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores y compensadas en el período impositivo de 2008 fue de 169,2 millones de euros, el 6,8 por ciento menos que el importe compensado en 2007 (181,5 millones de euros).

Como resultado de minorar la base imponible de 2008 en las reducciones descritas, se obtiene una base liquidable total para dicho ejercicio de 391.908,2 millones de euros, de los cuales 350.137,1 millones de euros (el 89,3 por ciento) se corresponden con la base liquidable general y el resto, 41.771,1 millones de euros (el 10,7 por ciento), con la base liquidable del ahorro. Si se comparan estos resultados con las cifras correspondientes a 2007, se obtienen unos aumentos del 4,6 por ciento en la base liquidable total y del 7,7 por ciento en la base liquidable general, mientras que la base liquidable del ahorro ha disminuido en el 15,9 por ciento.

En el cuadro I.17 se presenta la evolución de la base liquidable total (suma de sus partes general y especial, entre 2004 y 2006, o del ahorro, en 2007 y 2008), a lo largo del periodo 2004-08.

*Cuadro I.17*

**EVOLUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2004-2008**

Ejercicio	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación
2004	206.945,1	10,4
2005	234.972,7	13,5
2006	280.314,1	19,3
2007(*)	374.768,9	-
2008	391.908,2	4,6

(\*) Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, la base liquidable de dicho ejercicio no es comparable con la de los ejercicios anteriores.

Se observa una intensificación de los crecimientos de la base liquidable global entre 2004 y 2006, siendo especialmente significativa en ese último año (su tasa de variación superó en casi seis puntos porcentuales a la de 2005), como consecuencia del fuerte crecimiento del saldo total de las ganancias patrimoniales, junto a los moderados aumentos registrados en las minoraciones por mínimo personal y familiar y por rendimientos del trabajo (3 por ciento y 3,8 por ciento, respectivamente), a lo que habría que añadir, además, el empuje de los rendimientos del capital mobiliario, motivado por el aumento de los intereses bancarios y el crecimiento de los dividendos repartidos por las empresas.

Como ya se ha indicado, la base liquidable del ejercicio 2007 no es comparable con la de los ejercicios anteriores, ya que el contenido de esta magnitud se modificó sustancialmente tras la reforma del impuesto que entró en vigor en dicho año. La principal diferencia consiste en que, a partir de 2007, el mínimo personal y familiar no minoraba la base liquidable del impuesto, razón por la cual el importe de esta última magnitud en 2007 es bastante superior al de años anteriores.

La moderada tasa de variación de la base liquidable en el ejercicio 2008 (4,6 por ciento) se debe al retroceso de la base liquidable del ahorro (véase el cuadro I.16) como consecuencia de la caída de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones de elementos patrimoniales, por la desfavorable evolución de la Bolsa y del mercado inmobiliario, como ya se indicó al analizar la evolución de los componentes de la base imponible.

El cuadro I.18 recoge la distribución del importe total de la base liquidable de 2008 por tramos de base imponible. En él se constata que el 31,4 por ciento de la base liquidable se concentró en intervalos de bases imponibles de hasta 21.000 euros. En las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 21.000 y 30.000 euros se encontraba el 18,5 por ciento del importe de esa magnitud, en aquellas con bases imponibles entre 30.000 y 60.000 euros, el 28 por ciento, y, a partir de ese último nivel de base imponible, el 22,1 por ciento restante.

En los cuadros I.19 y I.20 se presentan las distribuciones por tramos de base imponible del número de declaraciones, del importe y de la cuantía media correspondientes a las bases liquidables general y del ahorro, respectivamente.

De la comparación de ambas distribuciones destacan las diferencias existentes en las concentraciones del importe de ambas magnitudes. Así, mientras la mayor parte de la base liquidable general se concentra en los niveles medios de base imponible, la base liquidable del ahorro lo hace en los niveles de base imponible más elevados. Por ejemplo, los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 12.000 y 36.000 euros aportaron el 52,6 por ciento del importe de la base liquidable general y el 25,3 por ciento de la base liquidable del ahorro, siendo las concentraciones del número de declaraciones con estas magnitudes en esos intervalos muy similares (el 52,4 por ciento en la base liquidable general y el 51,7 por ciento en la del ahorro). Sin embargo, en los intervalos de bases imponibles superiores a 96.000 euros, se concentró el 40,3 por ciento de la base liquidable del ahorro frente a tan solo el 9,4 por ciento de la base liquidable general (en dichos intervalos se situaron el 1,3 por ciento de los contribuyentes con base liquidable general y el 1,5 por ciento de aquellos que declararon base liquidable del ahorro). También resalta la fuerte acumulación del importe de la base liquidable del ahorro en el último tramo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros (el 15,9 por ciento), así como la elevada cuantía media de dicha variable en ese tramo, con 826.226 euros, frente a la media global de 2.517 euros.

Si se combinan las distribuciones por tramos de base imponible de la base liquidable total (cuadro I.18) y de cada una de sus partes, general y del ahorro (cuadros I.19 y I.20), se concluye que para los contribuyentes con bases imponibles inferiores a 120.000 euros, más del 80 por ciento del importe de su base liquidable correspondía a las rentas incluidas en la parte general de esta magnitud, mientras que para aquellos con bases imponibles superiores a dicho nivel, la proporción de la parte general de esta magnitud estuvo por debajo del mencionado porcentaje y fue reduciéndose a medida que aumentaba el nivel de base imponible hasta el último intervalo de la distribución, el de más de 600.000 euros, en el que la base liquidable general representó el 41,4 por ciento del importe global de dicha magnitud y la base liquidable del ahorro supuso el 58,6 por ciento.

Cuadro I.18

**DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE TOTAL(\*)  
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 0	-276,8	-0,1	-0,1
0-1.500	-650,7	-0,2	-0,2
1.500-3.000	1.027,7	0,3	0,0
3.000-4.500	2.889,6	0,7	0,8
4.500-6.000	4.419,1	1,1	1,9
6.000-7.500	5.494,0	1,4	3,3
7.500-9.000	6.921,4	1,8	5,1
9.000-10.500	8.348,5	2,1	7,2
10.500-12.000	11.562,6	3,0	10,1
12.000-13.500	13.485,5	3,4	13,6
13.500-15.000	13.896,1	3,5	17,1
15.000-16.500	13.993,6	3,6	20,7
16.500-18.000	14.042,9	3,6	24,3
18.000-19.500	14.151,9	3,6	27,9
19.500-21.000	13.751,0	3,5	31,4
21.000-22.500	13.069,4	3,3	34,7
22.500-24.000	12.804,5	3,3	38,0
24.000-25.500	12.513,9	3,2	41,2
25.500-27.000	11.716,9	3,0	44,2
27.000-28.500	11.609,9	3,0	47,1
28.500-30.000	10.949,2	2,8	49,9
30.000-33.000	20.863,7	5,3	55,3
33.000-36.000	17.754,4	4,5	59,8
36.000-39.000	14.669,5	3,7	63,5
39.000-42.000	12.035,8	3,1	66,6
42.000-45.000	10.088,4	2,6	69,2
45.000-48.000	8.638,5	2,2	71,4
48.000-51.000	7.554,8	1,9	73,3
51.000-54.000	6.682,9	1,7	75,0
54.000-57.000	6.005,3	1,5	76,6
57.000-60.000	5.401,9	1,4	77,9
60.000-66.000	9.259,8	2,4	80,3
66.000-72.000	7.670,9	2,0	82,3
72.000-78.000	6.383,5	1,6	83,9
78.000-84.000	5.357,8	1,4	85,2
84.000-90.000	4.465,3	1,1	86,4
90.000-96.000	3.718,0	0,9	87,3
96.000-120.000	10.260,0	2,6	90,0
120.000-144.000	6.161,5	1,6	91,5
144.000-168.000	4.108,0	1,0	92,6
168.000-192.000	2.994,4	0,8	93,3
192.000-216.000	2.327,8	0,6	93,9
216.000-240.000	1.798,3	0,5	94,4
240.000-360.000	5.645,9	1,4	95,8
360.000-480.000	3.056,0	0,8	96,6
480.000-600.000	1.964,8	0,5	97,1
Más de 600.000	11.321,1	2,9	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>391.908,2</b>	<b>100</b>	

(\*) Suma de la base liquidable general y la base liquidable del ahorro.

Cuadro I.19

### DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	35.740	0,2	0,2	-276,8	-0,1	-0,1	-7.746
0-1.500	411.853	2,2	2,4	-771,0	-0,2	-0,3	-1.872
1.500-3.000	460.736	2,5	4,9	796,0	0,2	-0,1	1.728
3.000-4.500	801.279	4,3	9,2	2.496,5	0,7	0,6	3.116
4.500-6.000	913.192	4,9	14,1	3.781,0	1,1	1,7	4.140
6.000-7.500	888.508	4,8	18,8	4.793,1	1,4	3,1	5.395
7.500-9.000	909.668	4,9	23,7	6.236,3	1,8	4,9	6.856
9.000-10.500	925.475	5,0	28,7	7.679,4	2,2	7,1	8.298
10.500-12.000	1.105.410	5,9	34,6	10.916,5	3,1	10,2	9.876
12.000-13.500	1.138.138	6,1	40,7	12.797,2	3,7	13,8	11.244
13.500-15.000	1.049.276	5,6	46,3	13.162,4	3,8	17,6	12.544
15.000-16.500	953.027	5,1	51,4	13.247,7	3,8	21,4	13.901
16.500-18.000	869.171	4,7	56,1	13.287,0	3,8	25,2	15.287
18.000-19.500	801.370	4,3	60,4	13.398,3	3,8	29,0	16.719
19.500-21.000	717.926	3,8	64,2	13.009,8	3,7	32,7	18.121
21.000-22.500	632.821	3,4	67,6	12.353,8	3,5	36,2	19.522
22.500-24.000	577.279	3,1	70,7	12.113,0	3,5	39,7	20.983
24.000-25.500	528.630	2,8	73,5	11.850,2	3,4	43,1	22.417
25.500-27.000	466.023	2,5	76,0	11.078,2	3,2	46,3	23.772
27.000-28.500	435.643	2,3	78,4	10.998,7	3,1	49,4	25.247
28.500-30.000	389.547	2,1	80,4	10.354,4	3,0	52,4	26.581
30.000-33.000	689.451	3,7	84,1	19.724,9	5,6	58,0	28.610
33.000-36.000	535.275	2,9	87,0	16.668,3	4,8	62,7	31.140
36.000-39.000	407.093	2,2	89,2	13.668,3	3,9	66,6	33.575
39.000-42.000	309.284	1,7	90,9	11.124,5	3,2	69,8	35.969
42.000-45.000	241.354	1,3	92,1	9.268,9	2,6	72,5	38.404
45.000-48.000	193.268	1,0	93,2	7.896,2	2,3	74,7	40.856
48.000-51.000	158.769	0,9	94,0	6.876,7	2,0	76,7	43.312
51.000-54.000	132.457	0,7	94,7	6.064,0	1,7	78,4	45.781
54.000-57.000	112.623	0,6	95,3	5.432,0	1,6	80,0	48.232
57.000-60.000	96.091	0,5	95,9	4.869,4	1,4	81,4	50.674
60.000-66.000	153.171	0,8	96,7	8.293,3	2,4	83,7	54.144
66.000-72.000	115.762	0,6	97,3	6.810,3	1,9	85,7	58.830
72.000-78.000	88.562	0,5	97,8	5.619,7	1,6	87,3	63.455
78.000-84.000	68.791	0,4	98,1	4.675,3	1,3	88,6	67.964
84.000-90.000	53.318	0,3	98,4	3.856,5	1,1	89,7	72.331
90.000-96.000	41.546	0,2	98,7	3.172,2	0,9	90,6	76.354
96.000-120.000	99.807	0,5	99,2	8.472,7	2,4	93,0	84.890
120.000-144.000	48.556	0,3	99,4	4.843,6	1,4	94,4	99.753
144.000-168.000	27.181	0,1	99,6	3.087,0	0,9	95,3	113.573
168.000-192.000	17.114	0,1	99,7	2.184,0	0,6	95,9	127.613
192.000-216.000	11.690	0,1	99,7	1.639,7	0,5	96,4	140.262
216.000-240.000	8.040	0,0	99,8	1.238,6	0,4	96,8	154.057
240.000-360.000	19.768	0,1	99,9	3.676,7	1,1	97,8	185.992
360.000-480.000	7.446	0,0	99,9	1.856,4	0,5	98,3	249.317
480.000-600.000	3.700	0,0	100,0	1.124,3	0,3	98,7	303.858
Más de 600.000	7.940	0,0	100,0	4.692,2	1,3	100,0	590.963
<b>TOTAL</b>	<b>18.658.769</b>	<b>100</b>		<b>350.137,1</b>	<b>100</b>		<b>18.765</b>

Cuadro I.20

**DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE DEL AHORRO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	585.426	3,5	3,5	120,3	0,3	0,3	205
1.500-3.000	417.267	2,5	6,0	231,7	0,6	0,8	555
3.000-4.500	720.143	4,3	10,4	393,0	0,9	1,8	546
4.500-6.000	807.135	4,9	15,2	638,1	1,5	3,3	791
6.000-7.500	765.324	4,6	19,9	700,9	1,7	5,0	916
7.500-9.000	764.440	4,6	24,5	685,1	1,6	6,6	896
9.000-10.500	772.366	4,7	29,1	669,1	1,6	8,2	866
10.500-12.000	909.662	5,5	34,6	646,0	1,5	9,8	710
12.000-13.500	947.303	5,7	40,3	688,3	1,6	11,4	727
13.500-15.000	890.321	5,4	45,7	733,8	1,8	13,2	824
15.000-16.500	818.069	4,9	50,6	745,9	1,8	15,0	912
16.500-18.000	754.088	4,5	55,1	756,0	1,8	16,8	1.003
18.000-19.500	699.535	4,2	59,4	753,6	1,8	18,6	1.077
19.500-21.000	632.177	3,8	63,2	741,2	1,8	20,4	1.172
21.000-22.500	561.085	3,4	66,6	715,7	1,7	22,1	1.275
22.500-24.000	514.117	3,1	69,6	691,6	1,7	23,7	1.345
24.000-25.500	473.638	2,9	72,5	663,7	1,6	25,3	1.401
25.500-27.000	419.550	2,5	75,0	638,7	1,5	26,8	1.522
27.000-28.500	392.557	2,4	77,4	611,2	1,5	28,3	1.557
28.500-30.000	354.197	2,1	79,5	594,7	1,4	29,7	1.679
30.000-33.000	626.483	3,8	83,3	1.138,7	2,7	32,5	1.818
33.000-36.000	492.548	3,0	86,3	1.086,1	2,6	35,1	2.205
36.000-39.000	376.910	2,3	88,5	1.001,2	2,4	37,5	2.656
39.000-42.000	287.083	1,7	90,3	911,3	2,2	39,6	3.174
42.000-45.000	224.799	1,4	91,6	819,5	2,0	41,6	3.645
45.000-48.000	180.425	1,1	92,7	742,4	1,8	43,4	4.114
48.000-51.000	148.561	0,9	93,6	678,1	1,6	45,0	4.564
51.000-54.000	124.167	0,7	94,4	619,0	1,5	46,5	4.985
54.000-57.000	105.702	0,6	95,0	573,2	1,4	47,9	5.423
57.000-60.000	90.337	0,5	95,5	532,6	1,3	49,1	5.895
60.000-66.000	144.594	0,9	96,4	966,5	2,3	51,4	6.685
66.000-72.000	109.641	0,7	97,1	860,5	2,1	53,5	7.849
72.000-78.000	84.219	0,5	97,6	763,9	1,8	55,3	9.070
78.000-84.000	65.570	0,4	98,0	682,6	1,6	57,0	10.410
84.000-90.000	51.005	0,3	98,3	608,7	1,5	58,4	11.935
90.000-96.000	39.737	0,2	98,5	545,8	1,3	59,7	13.734
96.000-120.000	96.137	0,6	99,1	1.787,4	4,3	64,0	18.592
120.000-144.000	47.199	0,3	99,4	1.317,9	3,2	67,2	27.921
144.000-168.000	26.570	0,2	99,5	1.021,0	2,4	69,6	38.427
168.000-192.000	16.777	0,1	99,6	810,4	1,9	71,5	48.307
192.000-216.000	11.516	0,1	99,7	688,1	1,6	73,2	59.753
216.000-240.000	7.941	0,0	99,8	559,6	1,3	74,5	70.475
240.000-360.000	19.613	0,1	99,9	1.969,2	4,7	79,2	100.404
360.000-480.000	7.455	0,0	99,9	1.199,6	2,9	82,1	160.908
480.000-600.000	3.695	0,0	100,0	840,5	2,0	84,1	227.478
Más de 600.000	8.023	0,0	100,0	6.628,8	15,9	100,0	826.226
<b>TOTAL</b>	<b>16.595.107</b>	<b>100</b>		<b>41.771,1</b>	<b>100</b>		<b>2.517</b>

#### 2.1.2.2.5.2. Reducción por tributación conjunta

Como ya se comentó, en el ejercicio 2008, la reducción por tributación conjunta minoró la base imponible en 14.087,2 millones de euros. En el cuadro I.21 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe de esta reducción en el ejercicio 2008.

Como puede observarse en el cuadro I.21, más de la mitad del importe de esta reducción (en concreto, el 51,9 por ciento) correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 18.000 euros. La proporción se eleva hasta situarse en el 93 por ciento si se aumenta el colectivo de contribuyentes considerado, incluyendo a aquellos con bases imponibles inferiores a 48.000 euros. En los tramos de bases imponibles superiores a esta última cantidad, el importe de la reducción no superó en ningún caso el 1 por ciento del total.

#### 2.1.2.2.5.3. Sistemas de previsión social

Como ya se indicó en el apartado 2.1.2.2.5.1, el importe total aplicado por el conjunto de las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en 2008 ascendió a 6.012,3 millones de euros, de los cuales 5.862,5 millones de euros (esto es, el 97,5 por ciento) correspondieron al régimen general (incluidas las aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores), 113,3 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 26,7 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de discapacitados y 9,7 millones de euros correspondieron a aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

El número de declaraciones en las que se minoró la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social correspondientes al régimen general fue de 4.283.304, siendo la reducción media por declaración de 1.369 euros, con unas disminuciones del 0,5 y 10,8 por ciento, respectivamente, en comparación a 2007.

La reducción adicional por aportaciones realizadas a sistemas de previsión social de los que fuese socio o partícipe el cónyuge del contribuyente se aplicó en 108.133 declaraciones, el 7,3 por ciento menos que en 2007. La reducción media en 2008 se situó en 1.048 euros, cifra inferior en el 4,7 por ciento a la del ejercicio anterior.

Las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad fueron 13.416, situándose el importe medio de la minoración por este concepto en 1.993 euros, lo que supuso unos descensos del 3,2 y 12,7 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados obtenidos en 2007.

Cuadro I.21

**DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA  
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acum
Menor o igual a 0	0,0	0,0	0,0
0-1.500	65,7	0,5	0,5
1.500-3.000	185,5	1,3	1,8
3.000-4.500	339,2	2,4	4,2
4.500-6.000	461,2	3,3	7,5
6.000-7.500	556,6	4,0	11,4
7.500-9.000	601,5	4,3	15,7
9.000-10.500	662,2	4,7	20,4
10.500-12.000	837,3	5,9	26,3
12.000-13.500	937,3	6,7	33,0
13.500-15.000	938,5	6,7	39,6
15.000-16.500	893,0	6,3	46,0
16.500-18.000	828,6	5,9	51,9
18.000-19.500	737,5	5,2	57,1
19.500-21.000	647,3	4,6	61,7
21.000-22.500	559,2	4,0	65,7
22.500-24.000	485,4	3,4	69,1
24.000-25.500	430,8	3,1	72,2
25.500-27.000	381,0	2,7	74,9
27.000-28.500	349,0	2,5	77,4
28.500-30.000	311,3	2,2	79,6
30.000-33.000	570,8	4,1	83,6
33.000-36.000	424,6	3,0	86,6
36.000-39.000	316,7	2,2	88,9
39.000-42.000	239,2	1,7	90,6
42.000-45.000	187,9	1,3	91,9
45.000-48.000	149,5	1,1	93,0
48.000-51.000	123,1	0,9	93,8
51.000-54.000	102,2	0,7	94,6
54.000-57.000	85,5	0,6	95,2
57.000-60.000	73,3	0,5	95,7
60.000-66.000	116,3	0,8	96,5
66.000-72.000	88,3	0,6	97,1
72.000-78.000	68,2	0,5	97,6
78.000-84.000	53,8	0,4	98,0
84.000-90.000	41,9	0,3	98,3
90.000-96.000	33,3	0,2	98,5
96.000-120.000	80,2	0,6	99,1
120.000-144.000	39,6	0,3	99,4
144.000-168.000	22,3	0,2	99,6
168.000-192.000	14,4	0,1	99,7
192.000-216.000	9,7	0,1	99,7
216.000-240.000	6,5	0,0	99,8
240.000-360.000	15,7	0,1	99,9
360.000-480.000	6,3	0,0	99,9
480.000-600.000	3,0	0,0	100,0
Más de 600.000	6,7	0,0	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>14.087,2</b>	<b>100</b>	

La reducción por las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel se aplicó en 1.763 declaraciones, registrándose un descenso del 13,3 por ciento respecto a 2007. Por su parte, la reducción media para este colectivo de contribuyentes se incrementó el 5,7 por ciento en comparación con el ejercicio 2007, situándose en 5.525 euros.

En el cuadro I.22 se presenta la distribución de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, incluidas las contribuciones empresariales imputadas a los trabajadores, correspondientes al régimen general (esto es, excluidas las realizadas a favor de los cónyuges, de discapacitados y las aportaciones de deportistas profesionales y de alto nivel).

La distribución por tramos del cuadro I.22 revela, entre otros aspectos, que casi las tres cuartas partes (el 74,7 por ciento) de las declaraciones en las que se aplicaron imputaciones o aportaciones a sistemas de previsión social en 2008 pertenecieron a contribuyentes con bases imponibles no superiores a 39.000 euros, aunque el importe de la reducción acumulada por dichas imputaciones y/o aportaciones hasta ese nivel de base imponible sólo comprendió el 45,7 por ciento del total. En cambio, en los tramos superiores a 60.000 euros de base imponible se concentró el 32,8 por ciento del importe de las imputaciones y/o aportaciones, aunque correspondieron sólo al 10,5 por ciento del número de declaraciones 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 base imponible (salvo para las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 10.500 y 12.000 euros y entre 22.500 y 24.000 euros, en los que se produce una pequeña oscilación).

### 2.1.2.3. *Mínimo personal y familiar*

La adecuación del IRPF a las circunstancias personales y familiares del contribuyente se concreta en el mínimo personal y familiar, cuya función consiste en cuantificar aquella parte de la renta que no se somete a tributación por el impuesto por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente.

A partir de la reforma del impuesto que entró en vigor en 2007, el importe correspondiente al mínimo personal y familiar forma parte de la base liquidable, gravándose a tipo cero. Con ello se pretende asegurar una misma disminución de la carga tributaria para todos aquellos contribuyentes con igual situación familiar, con independencia de su nivel de renta.

Cuadro 1.22

**DISTRIBUCIÓN DE LAS REDUCCIONES POR APORTACIONES  
Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL  
(RÉGIMEN GENERAL)(\*), POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	19.029	0,4	0,4	6,5	0,1	0,1	343
1.500-3.000	31.410	0,7	1,2	16,3	0,3	0,4	517
3.000-4.500	51.179	1,2	2,4	28,0	0,5	0,9	547
4.500-6.000	67.605	1,6	4,0	40,8	0,7	1,6	603
6.000-7.500	76.817	1,8	5,7	50,0	0,9	2,4	651
7.500-9.000	94.019	2,2	7,9	63,6	1,1	3,5	676
9.000-10.500	107.154	2,5	10,4	75,0	1,3	4,8	700
10.500-12.000	140.684	3,3	13,7	97,3	1,7	6,4	692
12.000-13.500	162.147	3,8	17,5	113,7	1,9	8,4	701
13.500-15.000	172.488	4,0	21,5	123,1	2,1	10,5	714
15.000-16.500	177.096	4,1	25,7	130,6	2,2	12,7	737
16.500-18.000	178.474	4,2	29,8	134,1	2,3	15,0	751
18.000-19.500	181.225	4,2	34,1	137,2	2,3	17,3	757
19.500-21.000	172.884	4,0	38,1	135,5	2,3	19,6	784
21.000-22.500	163.580	3,8	41,9	132,0	2,3	21,9	807
22.500-24.000	165.650	3,9	45,8	131,2	2,2	24,1	792
24.000-25.500	164.206	3,8	49,6	131,6	2,2	26,4	801
25.500-27.000	150.701	3,5	53,1	128,9	2,2	28,6	855
27.000-28.500	142.393	3,3	56,5	126,8	2,2	30,7	891
28.500-30.000	134.877	3,1	59,6	127,3	2,2	32,9	944
30.000-33.000	245.237	5,7	65,3	249,0	4,2	37,2	1.015
33.000-36.000	216.907	5,1	70,4	253,5	4,3	41,5	1.169
36.000-39.000	181.977	4,2	74,7	245,9	4,2	45,7	1.351
39.000-42.000	146.061	3,4	78,1	226,2	3,9	49,5	1.549
42.000-45.000	119.280	2,8	80,9	209,0	3,6	53,1	1.752
45.000-48.000	99.216	2,3	83,2	189,8	3,2	56,3	1.913
48.000-51.000	83.947	2,0	85,1	175,3	3,0	59,3	2.088
51.000-54.000	72.056	1,7	86,8	164,9	2,8	62,1	2.288
54.000-57.000	62.267	1,5	88,3	155,4	2,7	64,8	2.495
57.000-60.000	53.435	1,2	89,5	143,8	2,5	67,2	2.691
60.000-66.000	86.979	2,0	91,5	255,6	4,4	71,6	2.938
66.000-72.000	66.747	1,6	93,1	217,3	3,7	75,3	3.255
72.000-78.000	51.736	1,2	94,3	184,6	3,1	78,5	3.568
78.000-84.000	40.440	0,9	95,3	156,3	2,7	81,1	3.866
84.000-90.000	31.394	0,7	96,0	129,5	2,2	83,3	4.124
90.000-96.000	24.643	0,6	96,6	108,6	1,9	85,2	4.407
96.000-120.000	59.189	1,4	97,9	293,3	5,0	90,2	4.955
120.000-144.000	28.338	0,7	98,6	160,4	2,7	92,9	5.660
144.000-168.000	15.814	0,4	99,0	97,7	1,7	94,6	6.180
168.000-192.000	10.096	0,2	99,2	67,2	1,1	95,7	6.653
192.000-216.000	6.852	0,2	99,4	46,7	0,8	96,5	6.818
216.000-240.000	4.638	0,1	99,5	32,5	0,6	97,1	7.007
240.000-360.000	11.443	0,3	99,7	82,0	1,4	98,5	7.163
360.000-480.000	4.325	0,1	99,8	33,1	0,6	99,1	7.659
480.000-600.000	2.148	0,1	99,9	17,3	0,3	99,3	8.076
Más de 600.000	4.521	0,1	100,0	38,2	0,7	100,0	8.444
<b>TOTAL</b>	<b>4.283.304</b>	<b>100</b>		<b>5.862,5</b>	<b>100</b>		<b>1.369</b>

(\*) Se incluyen las aportaciones y contribuciones a planes de pensiones tanto de los partícipes como de los promotores, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia. Se excluyen las aportaciones a favor del cónyuge del contribuyente cuando dicho cónyuge sea el partícipe, mutualista o titular; el régimen especial de discapacitados; y aportaciones a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

La consecución de dicho objetivo se lleva a cabo a través de las siguientes fases:

1. El mínimo personal y familiar forma parte de la base liquidable general hasta el importe de esta última magnitud y, en su caso, de la base imponible del ahorro, por el resto.
2. A la totalidad de la base liquidable general, incluido el importe correspondiente al mínimo personal y familiar, se le aplican las escalas de gravamen del impuesto (general y autonómica o complementaria), obteniéndose las correspondientes cuotas.
3. A la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar se le aplican las escalas del impuesto obteniéndose las respectivas cuotas que se restan de las primeras para obtener la cuota íntegra general.

Con este procedimiento se consigue que la base liquidable general del contribuyente, hasta la cuantía del mínimo personal y familiar, no tribute, y el exceso tribute según la tarifa.

En 2008 se actualizaron, con un aumento del 2 por ciento, las cuantías de los distintos conceptos integrantes del mínimo personal y familiar, quedando de la siguiente manera:

a) Mínimo del contribuyente

Su importe fue de 5.151 euros anuales (5.050 euros anuales, en 2007), con carácter general, independientemente del número de miembros integrados en la unidad familiar<sup>(17)</sup> y del régimen de tributación elegido<sup>(18)</sup>. No obstante, para los contribuyentes de edad superior a 65 años, el importe anterior se incrementaba en 918 euros anuales (900 euros anuales, en 2007) y, para aquellos de edad superior a 75 años, se aumentaba adicionalmente en 1.122 euros anuales (1.100 euros anuales, en 2007).

b) Mínimo por descendientes

Las cuantías aplicables en 2008 eran de 1.836 euros anuales por el primero (en 2007, 1.800 euros), 2.040 euros anuales por el segundo (en 2007, 2.000 euros), 3.672 euros anuales por el tercero (3.600 euros, en 2007), y 4.182 euros anuales por el cuarto y siguientes (4.100 euros, en 2007). Cuando el descendiente fuese menor de tres

---

<sup>(17)</sup> Ambos cónyuges y, en su caso, los hijos que formen parte de la misma, o el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro.

<sup>(18)</sup> En caso de optar por la tributación conjunta, se aplicaba la correspondiente reducción en la base imponible.

años, el importe que correspondía de los indicados se incrementaba en 2.244 euros anuales (2.200 euros anuales, en 2007).

c) Mínimo por ascendientes

Consistía en 918 euros anuales (900 euros anuales, en 2007) por cada ascendiente mayor de 65 años o con discapacidad cualquiera que fuese su edad, siempre que no tuviese rentas anuales, excluidas las exentas, que fueran superiores a 8.000 euros. Además, por cada ascendiente de edad superior a 75 años, la cantidad anterior se incrementaba en 1.122 euros anuales adicionales (1.100 euros anuales, en 2007).

d) Mínimo por discapacidad

El mínimo por discapacidad era la suma de los mínimos que correspondiesen por:

d.1) Mínimo por discapacidad del contribuyente

Era de 2.316 euros anuales (2.270 euros anuales, en 2007) cuando el grado de minusvalía fuese igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento y de 7.038 euros anuales (6.900 euros anuales, en 2007) cuando dicho grado fuese igual o superior al 65 por ciento. Además, este mínimo se incrementaba, en concepto de gastos de asistencia, en 2.316 euros anuales (2.270 euros anuales, en 2007) cuando se acreditase necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento.

d.2) Mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes

Su cuantía era de 2.316 euros anuales (2.270 euros anuales, en 2007) por cada descendiente o ascendiente que hubiese generado el derecho a la aplicación de su respectivo mínimo, que fuera una persona con discapacidad cuando el grado de minusvalía fuese igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, y de 7.038 euros anuales (6.900 euros anuales, en 2007) cuando dicho grado fuese igual o superior al 65 por ciento. Además, este mínimo se incrementaba, en concepto de gastos de asistencia, en 2.316 euros anuales (2.270 euros anuales, en 2007) por cada ascendiente o descendiente que acreditase necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento.

En el cuadro I.23 se presenta el número de declaraciones, el importe y la cuantía media correspondiente a cada una de las partes que componen el mínimo personal y familiar de los ejercicios 2007 y 2008.

Cuadro I.23

### COMPOSICIÓN DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR. IRPF 2007 Y 2008

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	Tasa de variación %	2007	2008	Tasa de variación %	2007	2008	Tasa de variación %
1. Mínimo del contribuyente	18.692.220	19.384.218	3,7	99.405,1	105.367,2	6,0	5.318	5.436	2,2
2. Mínimo por descendientes	7.081.728	7.323.562	3,4	17.869,4	18.611,2	4,2	2.523	2.541	0,7
3. Mínimo por ascendientes	353.723	306.311	-13,4	649,9	575,1	-11,5	1.837	1.878	2,2
4. Mínimo por discapacidad	1.418.507	1.480.665	4,4	6.889,7	7.294,4	5,9	4.857	4.926	1,4
<b>5. Mínimo personal y familiar declarado [(5)= (1)+(2)+(3)+(4)]</b>	<b>18.692.672</b>	<b>19.384.451</b>	<b>3,7</b>	<b>124.814,1</b>	<b>131.848,0</b>	<b>5,6</b>	<b>6.677</b>	<b>6.802</b>	<b>1,9</b>
6. <i>Importe para aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general</i>	17.859.829	18.501.926	3,6	104.714,2	111.069,9	6,1	5.863	6.003	2,4
7. <i>Importe para la aplicación del tipo de gravamen del ahorro</i>	4.000.771	4.036.128	0,9	3.665,6	4.138,8	12,9	916	1.025	11,9
8. <i>Importe total aplicado [(8)= (6)+(7)]</i>	-	-	-	108.379,8	115.208,8	6,3	-	-	-
9. <i>Importe sin aplicar por insuficiencia de base liquidable(*) [(9)=(5)-(8)]</i>	-	-	-	16.434,4	16.639,2	1,2	-	-	-

(\*) Cifra estimada a partir de la operación algebraica que se indica.

En 2008, el mínimo del contribuyente se consignó en 19.384.218 declaraciones, el 3,7 por ciento más que en el ejercicio precedente, tasa que coincide con la variación del número total de declaraciones presentadas entre 2007 y 2008 (véase el cuadro I.3). El importe consignado por este concepto creció a una tasa superior, el 6 por ciento, al pasar de 99.405,1 millones de euros en 2007 a 105.367,2 millones de euros en 2008, como consecuencia de la actualización de este concepto (y de todos los que integran el mínimo personal y familiar). El importe medio consignado por declaración fue de 5.436 euros, cifra que supone un incremento del 2,2 por ciento en comparación con 2007.

El mínimo por descendientes supuso 18.611,2 millones de euros, correspondientes a 7.323.562 declaraciones, con una media de 2.541 euros. En comparación con el ejercicio 2007, las cifras anteriores suponen unos aumentos del 4,2, 3,4 y 0,7 por ciento, respectivamente.

La cantidad consignada en concepto de mínimo por ascendientes descendió el 11,5 por ciento, situándose en 575,1 millones de euros. Este descenso es consecuencia de la caída en el 13,4 por ciento del número de declaraciones en las que se consignó esta minoración (306.311 en 2008 y

353.723 en 2007). La cuantía media por declaración se situó en 1.878 euros, cifra superior en el 2,2 a la de 2007.

El mínimo por discapacidad se recogió en 1.480.665 declaraciones y supuso 7.294,4 millones de euros, con unos incrementos del 4,4 y 5,9 por ciento, respectivamente, en relación con el ejercicio 2007. El importe medio por declaración creció el 1,4 por ciento hasta situarse en 4.926 euros.

Como resultado de las anteriores cantidades, el mínimo personal y familiar declarado en el ejercicio 2008 ascendió a 131.848 millones de euros en términos globales, lo que supone un aumento del 5,6 por ciento en comparación con el periodo impositivo precedente. Dicho aumento procede del incremento en el 3,7 por ciento del número de declaraciones en las que se consignó esta partida (18.692.672 en 2007 y 19.384.451, en 2008) y del aumento del 1,9 por ciento de la cuantía media consignada por declaración, como consecuencia de la actualización en 2008 de los importes integrantes de este concepto.

Del importe declarado en concepto de mínimo personal y familiar, 111.069,9 millones de euros (el 84,2 por ciento) minoraron la base imponible general, 4.138,8 millones de euros (el 3,1 por ciento) redujeron la base liquidable del ahorro y 16.639,2 millones de euros (el 12,6 por ciento restante) no pudieron aplicarse por insuficiencia de la base liquidable.

La reducción media de la base liquidable general en concepto de mínimo personal y familiar fue de 6.003 euros y la correspondiente a la base liquidable del ahorro, de 1.025 euros, con unas tasas de variación del 2,4 y 11,9 por ciento, respectivamente, en relación con las cifras correspondientes al ejercicio 2007.

En el cuadro I.24 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe del mínimo personal y familiar aplicado en las declaraciones del impuesto en el ejercicio 2008, así como la comparación de este concepto con la base liquidable correspondiente a cada tramo. Cabe señalar que en los tramos de bases imponibles inferiores a 4.500 euros, la incidencia del mínimo personal y familiar sobre la base liquidable no se considera representativa en términos estadísticos.

El importe del mínimo personal y familiar se concentró de manera acusada, como era de esperar, en los niveles más bajos de bases imponibles; así, por ejemplo, se comprueba que más de las tres cuartas partes de su importe (el 75,8 por ciento) correspondieron a contribuyentes con bases imponibles no superiores a 28.500 euros, mientras que los contribuyentes situados en tramos de base imponible por encima de 60.000 euros consignaron tan solo el 4,7 por ciento de la cuantía total de este concepto.

Cuadro I.24

### DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR Y SU COMPARACIÓN CON LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	Mínimo personal y familiar <sup>(1)</sup>			Base liquidable (millones de euros)	% Mínimo personal y familiar / Base liquidable
	Millones de euros	%	% acumulado		
Menor o igual a 0 <sup>(2)</sup>	0,0	0,0	0,0	-276,8	-
0-1.500 <sup>(2)</sup>	344,8	0,3	0,3	-650,7	-
1.500-3.000 <sup>(2)</sup>	1.099,6	1,0	1,3	1.027,7	-
3.000-4.500 <sup>(2)</sup>	2.925,5	2,5	3,8	2.889,6	-
4.500-6.000	4.365,6	3,8	7,6	4.419,1	98,8
6.000-7.500	4.867,5	4,2	11,8	5.494,0	88,6
7.500-9.000	5.371,7	4,7	16,5	6.921,4	77,6
9.000-10.500	5.727,1	5,0	21,4	8.348,5	68,6
10.500-12.000	7.053,2	6,1	27,6	11.562,6	61,0
12.000-13.500	7.485,0	6,5	34,1	13.485,5	55,5
13.500-15.000	7.049,0	6,1	40,2	13.896,1	50,7
15.000-16.500	6.502,7	5,6	45,8	13.993,6	46,5
16.500-18.000	5.989,8	5,2	51,0	14.042,9	42,7
18.000-19.500	5.511,8	4,8	55,8	14.151,9	38,9
19.500-21.000	4.946,6	4,3	60,1	13.751,0	36,0
21.000-22.500	4.358,4	3,8	63,9	13.069,4	33,3
22.500-24.000	3.948,4	3,4	67,3	12.804,5	30,8
24.000-25.500	3.600,3	3,1	70,4	12.513,9	28,8
25.500-27.000	3.187,5	2,8	73,2	11.716,9	27,2
27.000-28.500	2.978,0	2,6	75,8	11.609,9	25,7
28.500-30.000	2.663,9	2,3	78,1	10.949,2	24,3
30.000-33.000	4.774,9	4,1	82,2	20.863,7	22,9
33.000-36.000	3.679,5	3,2	85,4	17.754,4	20,7
36.000-39.000	2.794,2	2,4	87,9	14.669,5	19,0
39.000-42.000	2.118,1	1,8	89,7	12.035,8	17,6
42.000-45.000	1.655,0	1,4	91,1	10.088,4	16,4
45.000-48.000	1.327,0	1,2	92,3	8.638,5	15,4
48.000-51.000	1.094,1	0,9	93,2	7.554,8	14,5
51.000-54.000	914,5	0,8	94,0	6.682,9	13,7
54.000-57.000	777,5	0,7	94,7	6.005,3	12,9
57.000-60.000	664,0	0,6	95,3	5.401,9	12,3
60.000-66.000	1.061,0	0,9	96,2	9.259,8	11,5
66.000-72.000	805,7	0,7	96,9	7.670,9	10,5
72.000-78.000	617,7	0,5	97,4	6.383,5	9,7
78.000-84.000	482,0	0,4	97,9	5.357,8	9,0
84.000-90.000	375,4	0,3	98,2	4.465,3	8,4
90.000-96.000	293,2	0,3	98,4	3.718,0	7,9
96.000-120.000	708,2	0,6	99,1	10.260,0	6,9
120.000-144.000	347,3	0,3	99,4	6.161,5	5,6
144.000-168.000	195,0	0,2	99,5	4.108,0	4,7
168.000-192.000	123,0	0,1	99,6	2.994,4	4,1
192.000-216.000	84,2	0,1	99,7	2.327,8	3,6
216.000-240.000	57,7	0,1	99,8	1.798,3	3,2
240.000-360.000	142,4	0,1	99,9	5.645,9	2,5
360.000-480.000	54,5	0,0	99,9	3.056,0	1,8
480.000-600.000	27,2	0,0	99,9	1.964,8	1,4
Más de 600.000	59,2	0,1	100,0	11.321,1	0,5
<b>TOTAL</b>	<b>115.208,8</b>	<b>100</b>		<b>391.908,2</b>	<b>29,4</b>

(1) Importe total aplicado en las declaraciones del impuesto.

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

En la última columna del cuadro I.24 puede apreciarse cómo el efecto del mínimo personal y familiar sobre la base liquidable disminuye sistemáticamente y de manera muy acusada a medida que aumenta la cuantía de la base imponible del contribuyente. Así, por ejemplo, para las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 4.500 y 15.000 euros, el mínimo personal y familiar absorbió siempre más de la mitad de las bases liquidables declaradas en cada tramo, mientras que para el colectivo de contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros el efecto reductor del mínimo personal fue escaso, minorando tan solo el 0,5 por ciento de sus bases liquidables.

#### 2.1.2.4. *Cuota íntegra*

La determinación de la cuota íntegra del IRPF en el ejercicio 2008 se realizaba a partir de los dos componentes en los que se dividía la base liquidable del contribuyente:

- La base liquidable general, a la que se aplicaban los tipos progresivos de las escalas del impuesto.
- La base liquidable del ahorro, a la que se aplicaban unos tipos fijos de gravamen.

Por otra parte, como consecuencia de la cesión parcial del IRPF a las Comunidades Autónomas, dentro del procedimiento liquidatorio del impuesto se distinguen dos fases: una, estatal, y otra, autonómica. Así, tanto la base liquidable general como la del ahorro se someten a un gravamen estatal o general y a un gravamen autonómico o complementario, que dan lugar a una cuota estatal y otra autonómica (a partir de esta última se determina la parte de deuda tributaria que se cede a cada Comunidad Autónoma de régimen fiscal común). La cuota íntegra total estaba formada por la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica.

Como ya se comentó, a partir de 2007, el mínimo personal y familiar interviene directamente en la determinación de la cuota íntegra, con el objeto de asegurar un mismo ahorro fiscal para todos los contribuyentes con igual situación personal y familiar, independientemente de su nivel de renta. De esta forma, el gravamen de la base liquidable general se estructura en dos fases:

1. A la base liquidable general, sin descontar el importe del mínimo personal y familiar, se le aplican los tipos de las escalas del impuesto (estatal y autonómica).
2. Las cuantías resultantes se minoran en los importes derivados de aplicar dichas escalas sobre el mínimo personal y familiar.

Por su parte, el gravamen de la base liquidable del ahorro se estructura en una única fase consistente en gravar su importe a los tipos fijos de gravamen estatal y autonómico que se indicarán más adelante, una vez minorado, en su caso, en el remanente del mínimo personal y familiar no aplicado en la base liquidable general.

En 2008 se deflactaron en un 2 por ciento las escalas de gravamen (general y complementaria) aplicables sobre la base liquidable general, en relación con las vigentes en 2007. Por su parte, el tipo fijo de gravamen aplicable a la base liquidable del ahorro se mantuvo en el 18 por ciento.

Cabe señalar, además, que, en 2008, la Comunidad Valenciana y las CCAA de Madrid y La Rioja, en uso de las competencias normativas que, en relación con el IRPF, 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 (BOE de 31 de diciembre), atribuye a las CCAA, aprobaron escalas de gravamen autonómicas para los contribuyentes residentes en sus territorios, diferentes a la escala complementaria que se recoge en la LIRPF y que se aplica a todas aquellas CCAA que no hayan regulado su propia escala autonómica. Dichas escalas tienen una estructura progresiva y el mismo número de tramos que la recogida en la LIRPF, pero los tipos impositivos marginales aplicables en cada tramo eran inferiores<sup>(19)</sup>.

En el cuadro I.25 se recogen las escalas de gravamen vigentes en los períodos impositivos 2007 y 2008.

El cuadro I.26 muestra la evolución de la cuota íntegra desde 2004 hasta 2008.

La cuota íntegra del ejercicio 2008 alcanzó el importe de 75.533,3 millones de euros, cantidad que repartida entre el número total de declaraciones presentadas, 19.388.981, se traduce en una media por contribuyente de 3.896 euros (si se consideran únicamente las declaraciones con cuota íntegra positiva, la media sería de 5.007 euros; véase el cuadro AE.II.1.24 del Anexo Estadístico). Si se comparan estos resultados con los del ejercicio anterior, se obtienen unos incrementos del 5,3 por ciento en el importe de esta magnitud y del 1,6 por ciento en su cuantía media por

---

<sup>(19)</sup> En las CCAA de Madrid y La Rioja (las escalas autonómicas aprobadas por ambas eran idénticas), las diferencias respecto a la escala autonómica prevista en la normativa estatal eran de cuatro décimas porcentuales en el primer tramo, de tres décimas en el segundo, de dos décimas en el tercero y de una décima en el cuarto. En la Comunidad Valenciana, dichas diferencias eran inferiores: una décima porcentual en el primer tramo, ocho centésimas en el segundo, cinco centésimas en el tercero y dos centésimas en el cuarto.

contribuyente. El hecho de que el crecimiento de la cuota íntegra en 2008 esté por encima del registrado en la base liquidable (7 décimas porcentuales más) se debe a que la actualización de las escalas de gravamen aplicables sobre la base liquidable general y de las cuantías del mínimo personal y familiar fue insuficiente para absorber el incremento de las rentas medias en dicho ejercicio (mientras que dicha actualización supuso un incremento del 2 por ciento, la cuantía media de base liquidable general creció el 3,9 por ciento).

Cuadro I.25

**ESCALAS DE GRAVAMEN. IRPF 2007 Y 2008**

Ejercicio 2007				Ejercicio 2008			
Escala	Tipo marginal			Escala	Tipo marginal		
	Estatal	Autonómico <sup>(1)</sup>	Global		Estatal	Autonómico <sup>(2)</sup>	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 17.360,00	15,66%	8,34%	24,00%	Entre 0,01 y 17.707,20	15,66%	8,34%	24,00%
Entre 17.360,01 y 32.360,00	18,27%	9,73%	28,00%	Entre 17.707,21 y 33.007,20	18,27%	9,73%	28,00%
Entre 32.360,01 y 52.360,00	24,14%	12,86%	37,00%	Entre 33.007,21 y 53.407,20	24,14%	12,86%	37,00%
Más de 52.360,00	27,13%	15,87%	43,00%	Más de 53.407,20	27,13%	15,87%	43,00%
<b>Gravamen sobre la base liquidable del ahorro</b>	<b>11,10%</b>	<b>6,90%</b>	<b>18,00%</b>	<b>Gravamen sobre la base liquidable del ahorro</b>	<b>11,10%</b>	<b>6,90%</b>	<b>18,00%</b>

(1) Aplicables a todo el territorio de régimen fiscal común, con la excepción de la Comunidad de Madrid, donde los tipos marginales sobre la base liquidable general fueron, respectivamente: 7,94%, 9,43%, 12,66% y 15,77%.

(2) Aplicables a todo el territorio de régimen fiscal común, con las excepciones de las CCAA de Madrid y La Rioja, en las que los tipos marginales sobre la base liquidable general fueron, respectivamente, del 7,94%, 9,43%, 12,66% y 15,77%, y la Comunidad Valenciana, donde dichos tipos se establecieron en el 8,24%, 9,65%, 12,81% y 15,85%, respectivamente.

Cabe reiterar que el resultado de la cuota íntegra en 2007, al igual que ocurre con otras magnitudes del impuesto, no es comparable con el de ejercicios anteriores, debido a los cambios introducidos a través de la reforma del impuesto que entró en vigor en dicho año.

En el cuadro I.26 se observa una gradual aceleración en el ritmo de crecimiento de la cuota íntegra en el periodo 2004-06, que se intensificó de manera sustancial en el último año de ese trienio, siguiendo la pauta de la evolución de la base liquidable en el mismo periodo (véase el cuadro I.17).

Cuadro I.26

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2004-2008**

Ejercicio	Importe		Media <sup>(1)</sup>	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasas de variación
2004	52.570,0	10,1	3.191	6,9
2005	59.455,2	13,1	3.476	8,9
2006	69.904,1	17,6	3.918	12,7
2007 <sup>(2)</sup>	71.736,4	-	3.836	-
2008	75.533,3	5,3	3.896	1,6

<sup>(1)</sup> Calculada sobre el número total de declaraciones en cada ejercicio.

<sup>(2)</sup> Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, la cuota íntegra de dicho ejercicio no es comparable con la de los ejercicios anteriores.

La parte estatal de la cuota íntegra de 2008 ascendió a 48.911,8 millones de euros (lo que representa el 64,8 por ciento del total de la cuota íntegra) y la parte autonómica a 26.621,5 millones de euros (el 35,2 por ciento del total), con unas cuantías medias por declaración de 3.242 euros y 1.765 euros, respectivamente, teniendo en cuenta únicamente aquellas declaraciones en las que figuraba algún importe para estas partidas. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2007, se obtienen unas tasas de variación del 5,5 por ciento para la cuota íntegra estatal, del 4,9 por ciento para la autonómica y del 0,2 por ciento y del -0,3 por ciento para las cuantías medias de dichas magnitudes.

El cuadro I.27 recoge la distribución del total de la cuota íntegra (estatal más autonómica) en el ejercicio 2008 por tramos de base imponible.

A tenor de la información contenida en el cuadro I.27, se constata una importante concentración de la cuota íntegra en las declaraciones con mayores niveles de base imponible, concentración que es mucho más acusada que la correspondiente a la base liquidable, por el efecto de la tarifa progresiva que se aplica sobre la parte general de esta magnitud. Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores a 21.000 euros (65,5 por ciento del total), aportaron el 17,2 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio; aquellas con bases imponibles comprendidas entre 21.000 y 30.000 euros (el 15,7 por ciento del total), aportaron el 17 por ciento de dicha cuota; las incluidas en los intervalos situados entre 30.000 y 60.000 euros de base imponible (el 14,9 por ciento del total), aportaron el 32,1 por ciento; y aquellas con más de 60.000 euros de base imponible (el 4 por ciento del total), aportaron el 33,7 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio.

Cuadro I.27

**DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media(*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	107.446	0,6	0,6	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	777.270	4,0	4,6	0,0	0,0	0,0	0,1
1.500-3.000	577.231	3,0	7,5	0,1	0,0	0,0	0,2
3.000-4.500	866.076	4,5	12,0	0,2	0,0	0,0	0,2
4.500-6.000	945.381	4,9	16,9	17,6	0,0	0,0	19
6.000-7.500	908.329	4,7	21,6	147,1	0,2	0,2	162
7.500-9.000	922.134	4,8	26,3	357,8	0,5	0,7	388
9.000-10.500	934.332	4,8	31,1	607,9	0,8	1,5	651
10.500-12.000	1.111.849	5,7	36,9	1.054,8	1,4	2,9	949
12.000-13.500	1.142.942	5,9	42,8	1.404,3	1,9	4,8	1.229
13.500-15.000	1.052.844	5,4	48,2	1.601,5	2,1	6,9	1.521
15.000-16.500	955.919	4,9	53,1	1.752,7	2,3	9,2	1.834
16.500-18.000	871.535	4,5	57,6	1.885,5	2,5	11,7	2.163
18.000-19.500	803.340	4,1	61,8	2.039,3	2,7	14,4	2.539
19.500-21.000	719.519	3,7	65,5	2.101,9	2,8	17,2	2.921
21.000-22.500	634.140	3,3	68,8	2.102,3	2,8	20,0	3.315
22.500-24.000	578.457	3,0	71,7	2.162,6	2,9	22,8	3.739
24.000-25.500	529.568	2,7	74,5	2.198,6	2,9	25,7	4.152
25.500-27.000	466.868	2,4	76,9	2.120,1	2,8	28,5	4.541
27.000-28.500	436.420	2,3	79,1	2.162,8	2,9	31,4	4.956
28.500-30.000	390.233	2,0	81,1	2.087,0	2,8	34,2	5.348
30.000-33.000	690.606	3,6	84,7	4.083,7	5,4	39,6	5.913
33.000-36.000	536.211	2,8	87,5	3.616,3	4,8	44,4	6.744
36.000-39.000	407.790	2,1	89,6	3.119,0	4,1	48,5	7.649
39.000-42.000	309.816	1,6	91,2	2.663,4	3,5	52,0	8.597
42.000-45.000	241.860	1,2	92,4	2.311,2	3,1	55,1	9.556
45.000-48.000	193.719	1,0	93,4	2.039,3	2,7	57,8	10.527
48.000-51.000	159.162	0,8	94,2	1.829,8	2,4	60,2	11.496
51.000-54.000	132.803	0,7	94,9	1.655,9	2,2	62,4	12.468
54.000-57.000	112.906	0,6	95,5	1.521,2	2,0	64,4	13.473
57.000-60.000	96.357	0,5	96,0	1.400,5	1,9	66,3	14.534
60.000-66.000	153.626	0,8	96,8	2.474,1	3,3	69,5	16.105
66.000-72.000	116.113	0,6	97,4	2.122,1	2,8	72,3	18.276
72.000-78.000	88.870	0,5	97,8	1.817,2	2,4	74,7	20.448
78.000-84.000	69.050	0,4	98,2	1.559,9	2,1	76,8	22.591
84.000-90.000	53.532	0,3	98,5	1.323,6	1,8	78,6	24.726
90.000-96.000	41.698	0,2	98,7	1.116,3	1,5	80,0	26.772
96.000-120.000	100.299	0,5	99,2	3.137,7	4,2	84,2	31.284
120.000-144.000	48.853	0,3	99,5	1.919,3	2,5	86,7	39.287
144.000-168.000	27.398	0,1	99,6	1.287,8	1,7	88,4	47.002
168.000-192.000	17.250	0,1	99,7	944,4	1,3	89,7	54.746
192.000-216.000	11.784	0,1	99,8	733,4	1,0	90,7	62.236
216.000-240.000	8.123	0,0	99,8	568,1	0,8	91,4	69.936
240.000-360.000	19.972	0,1	99,9	1.776,0	2,4	93,8	88.922
360.000-480.000	7.543	0,0	99,9	954,8	1,3	95,0	126.575
480.000-600.000	3.730	0,0	100,0	604,9	0,8	95,8	162.166
Más de 600.000	8.077	0,0	100,0	3.149,4	4,2	100,0	389.920
<b>TOTAL</b>	<b>19.388.981</b>	<b>100</b>		<b>75.533,3</b>	<b>100</b>		<b>3.896</b>

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

### 2.1.2.5. *Deducciones en la cuota íntegra y líquida*

El cuadro I.28 contiene la información de las deducciones correspondientes a los ejercicios 2007 y 2008, incluidas las compensaciones fiscales relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente y con la obtención de determinados rendimientos del capital mobiliario, detallándose el número que a ellas se acogieron, así como su importe y su cuantía media para cada uno de los conceptos. Cabe señalar que en dicho cuadro no se incluyen las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción, dadas las peculiaridades de ambas, tanto en lo que se refiere a la magnitud sobre la que se aplican (la cuota diferencial), como a la posibilidad de que se perciban de forma anticipada y a la configuración de cada una de ellas 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 los apartados 2.1.2.10.2 y 2.1.2.10.3 se abordan con detalle el funcionamiento y los resultados correspondientes a dichas deducciones.

Conviene señalar, además, que en el cuadro I.28 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 declaraciones, por insuficiencia parcial de cuota. Ante la imposibilidad de distribuir esta cifra entre las distintas deducciones, se ha optado por efectuar el análisis utilizando las cantidades consignadas.

El importe total de las deducciones en el ejercicio 2008 (excluyendo las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción) fue de 12.363,7 millones de euros, cifra superior en el 87,3 por ciento a la del ejercicio anterior (6.600,3 millones de euros). La mayor parte de este aumento se debe al cómputo en 2008 de la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, que supuso 5.365,5 millones de euros. Si se elimina el importe de dicha deducción de la cuantía total de deducciones del ejercicio 2008, el aumento sería mucho más moderado, del 6 por ciento.

Del importe total de las deducciones en 2008, 6.170 millones de euros (el 49,9 por ciento), correspondieron a deducciones en la cuota íntegra y el resto, 6.193,7 millones de euros (el 50,1 por ciento), a las deducciones que operaban en la cuota líquida, con unas tasas de variación del 7,8 y 604,4 por ciento, respectivamente, respecto a 2007. El espectacular crecimiento del importe agregado de las deducciones que operan sobre la cuota líquida se debe a la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, sin la cual la tasa de variación de dicho importe entre 2007 y 2008 sería del -5,8 por ciento.

Cuadro I.28

**DEDUCCIONES<sup>(1)</sup>. IRPF 2007 Y 2008**

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación
<b>EN LA CUOTA ÍNTEGRA</b>	-	-	-	<b>5.721,1</b>	<b>6.170,0</b>	<b>7,8</b>	-	-	-
Inversión en la vivienda habitual:	6.634.947	6.637.283	0,0	5.217,6	5.418,1	3,8	786	816	3,8
- Adquisición	6.172.498	6.236.148	1,0	4.725,7	4.994,9	5,7	766	801	4,6
- Construcción, rehabilitación o ampliación	348.209	279.619	-19,7	298,7	231,8	-22,4	858	829	-3,3
- Obras en viviendas de discapacitados	3.507	3.693	5,3	3,0	2,9	-1,1	844	793	-6,1
- Cantidades depositadas en cuentas vivienda	201.417	191.065	-5,1	190,3	188,4	-1,0	945	986	4,4
Actividades económicas:	-	-	-	58,1	55,8	-4,0	-	-	-
- Incentivos y estímulos a la inversión empresarial <sup>(2)</sup>	9.233	15.843	71,6	17,5	23,9	36,1	1.899	1.506	-20,7
- Dotaciones reserva inversiones en Canarias	1.391	1.189	-14,5	39,0	30,0	-23,1	28.010	25.210	-10,0
- Rendim. venta bienes corporales en Canarias	393	416	5,9	1,6	2,0	19,4	4.192	4.728	12,8
Donativos a determinadas entidades:	2.015.860	2.177.631	8,0	149,5	164,3	9,9	74	75	1,7
- Con carácter general	1.866.259	2.045.086	9,6	134,7	151,1	12,1	72	74	2,3
- Para actividades y programas prioritarios de mecenazgo	162.020	146.108	-9,8	14,7	13,2	-10,5	91	90	-0,7
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	38.678	41.054	6,1	113,6	122,8	8,1	2.938	2.991	1,8
Protección y difusión del Patrimonio Histórico	5.405	4.071	-24,7	0,4	0,3	-22,2	80	82	3,3
Cantidades depositadas en cuentas ahorro- empresa	1.655	1.161	-29,8	1,7	1,2	-29,8	1.006	1.008	0,1
Alquiler de la vivienda habitual	-	502.440	-	-	184,3	-	-	367	-
Deducciones autonómicas	1.136.888	1.439.212	26,6	180,2	223,1	23,9	158	155	-2,2
<b>EN LA CUOTA LÍQUIDA</b>	-	-	-	<b>879,2</b>	<b>6.193,7</b>	<b>604,4</b>	-	-	-
Doble impos. dividendos: Saldos pend. ejerc. anteriores	76.114	22.277	-70,7	43,0	11,4	-73,6	565	510	-9,8
Doble imposición internacional:	-	-	-	61,4	66,4	8,0	-	-	-
- Rentas obtenidas y gravadas en extranjero	34.782	29.320	-15,7	60,4	64,9	7,4	1.738	2.213	27,4
- Transparencia fiscal internacional	1.253	2.022	61,4	1,0	1,5	47,5	810	741	-8,6
Doble imposición derechos imagen	72	208	188,9	0,2	0,2	-11,9	2.477	755	-69,5
Obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas	-	13.787.308	-	-	5.365,5	-	-	389	-
Compensación fiscal por deducción en adquisición vivienda habitual	3.996.040	4.002.361	0,2	783,5	722,8	-7,8	196	181	-7,9
Compensación fiscal por determinados rendimientos del capital mobiliario	79.272	97.743	23,3	32,7	44,1	35,1	412	451	9,5
Retenciones deducibles de rendim. bonificados de term. operac. financieras	43.968	48.175	9,6	7,7	9,3	20,5	176	194	10,0
Pérdida derecho deducciones e intereses demora	-	-	-	-49,3	-25,9	-47,6	-	-	-
<b>TOTAL</b>	-	-	-	<b>6.600,3</b>	<b>12.363,7</b>	<b>87,3</b>	-	-	-

(1) Excluidas las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción, ambas aplicables 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: «Año Lebaniego 2006», «Copa del América 2007», «Año Jubilar Guadalupense 2007», «Pekín 2008», «Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela», «Expo Zaragoza 2008», «Barcelona World Race», «33ª Copa del América» (solo en 2008), «Guadalquivir río de Historia» (solo en 2008), «Commemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812» (solo en 2008), «Salamanca Capital Europea de la Cultura 2002» (solo en 2007), «Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004», «Caravaca Jubilar 2003», «Año Santo Jacobo 2004», «XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005», «IV Centenario del Quijote», «Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa» y «Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela»; y, por último, las deducciones por inversiones realizadas en Canarias a las que se refiere la Ley 20/1991.

En 2008, el establecimiento de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas hizo que disminuyese el protagonismo de los incentivos por la inversión en vivienda habitual, de forma que su peso relativo pasó del 79,1 por ciento en 2007 al 43,8 por ciento en 2008. El importe total de las deducciones consignadas en el ejercicio 2008 por las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual ascendió a 5.418,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 3,8 por ciento respecto al ejercicio precedente (5.217,6 millones de euros).

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 2008.

En cuanto a las demás deducciones sobre la cuota íntegra, conviene mencionar en primer lugar, por su carácter novedoso en 2008, la deducción por alquiler de la vivienda habitual. Esta deducción podían aplicarla los contribuyentes cuya base imponible fuese inferior a 24.020 euros anuales y consistía en una minoración en la cuota íntegra estatal del 10,05 por ciento de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de alquiler de la vivienda habitual. La base máxima de la deducción estaba comprendida entre 9.015 euros anuales para los contribuyentes con bases imponibles inferiores a 12.000 euros anuales, y el resultado de minorar la cantidad de 9.015 euros en el importe que se obtiene de multiplicar por 0,75 la diferencia entre la base imponible y 12.000 euros anuales, para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 12.000,01 y 24.020 euros. Esta deducción fue consignada en 502.440 declaraciones y supuso una minoración total de 184,3 millones de euros, de donde resulta una media de 367 euros por declaración.

Otra deducción destacable desde el punto de vista cuantitativo es la deducción por donativos, que supuso una minoración de 164,3 millones de euros, produciéndose un incremento del 9,9 por ciento respecto a 2007.

La mayor parte del importe de la deducción por donativos, 151,1 millones de euros (el 92 por ciento del total), procedía de donativos, donaciones y aportaciones para los que la deducción correspondiente estaba sometida al límite general del 10 por ciento de la base liquidable. Para este grupo de donativos, el coeficiente de deducción aplicable era del 25 por ciento si se realizaban a entidades incluidas en el ámbito 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 (BOE de 24 de diciembre), y del 10 por ciento si se efectuaban a favor de entidades no incluidas en el ámbito de dicha Ley. Estas deducciones se consignaron en 2.045.086 declaraciones y su cuantía media se situó en 74 euros. En comparación con el ejercicio 2007, se produjeron unos incrementos del 9,6 por ciento en el número de

declaraciones, del 12,1 por ciento en el importe total de la deducción y del 2,3 por ciento en su cuantía media.

El resto del importe de la deducción por donativos, 13,2 millones de euros, procedía de donativos, donaciones y aportaciones realizadas a las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la mencionada Ley 49/2002 para la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo, registrándose un retroceso del 10,5 por ciento respecto a 2007. En estos casos, la deducción era del 30 por ciento de las cantidades donadas o satisfechas y el límite máximo era del 15 por ciento de la base liquidable. Las declaraciones en las que se consignaron estas deducciones fueron 146.108 y su cuantía media de 90 euros, con unas disminuciones del 9,8 y 0,7 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2007.

La deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla se consignó en 41.054 declaraciones y su importe fue de 122,8 millones de euros, lo que supuso una media de 2.991 euros por declaración. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2007, se obtienen unos aumentos del 6,1 por ciento en el número de declaraciones, del 8,1 por ciento en el importe y del 1,8 por ciento en la cuantía media.

El importe del conjunto de las deducciones por el desarrollo de actividades económicas fue de 55,8 millones de euros en 2008, produciéndose una disminución del 4 por ciento respecto al ejercicio 2007. Este descenso de debe exclusivamente al comportamiento negativo, por segundo año consecutivo, de la deducción por las dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), cuyo importe registró un descenso del 23,1 por ciento, al pasar de 39 millones de euros en 2007 a 30 millones de euros en 2008 (en 2007, el descenso fue del 31,5 por ciento). También disminuyó el número de declaraciones en las que se consignó esta deducción, si bien a una tasa menos acusada, el 14,5 por ciento (1.391 declaraciones en 2007 y 1.189 en 2008). Como consecuencia, su cuantía media experimentó un retroceso del 10 por ciento, situándose en 25.210 euros (28.010 euros en 2007).

En sentido contrario destaca el comportamiento de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial, que registró un incremento del 36,1 por ciento en el importe consignado (pasando de 17,5 millones de euros en 2007 a 23,9 millones de euros en 2008), a pesar de que en 2008 continuó la aplicación progresiva de los recortes en algunas deducciones establecidos en la reforma del Impuesto sobre Sociedades que entró en vigor el año anterior. El número de declaraciones en las que se consignó este tipo de deducciones en 2008 fue de 15.843, con un incremento del 71,6 por ciento respecto a 2007.

El aumento del importe agregado de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial se debe, fundamentalmente, a los fuer-

tes incrementos de la cuantía deducida por inversiones medioambientales realizadas en el propio ejercicio y del importe aplicado por saldos que quedaron pendientes de deducir en ejercicios anteriores (del 64 y 46,1 por ciento, respectivamente). La expansión del importe consignado en concepto de deducción por inversiones medioambientales ya había comenzado en el ejercicio 2007, cuando registró un aumento del 79 por ciento, de forma que pasó de representar el 28,4 por ciento del total de deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en 2006 al 42,1 por ciento en 2007 y al 50,7 por ciento en 2008.

Dentro del conjunto de deducciones por el desarrollo de actividades económicas cabe señalar, por último, la deducción relativa a los rendimientos obtenidos por la venta de bienes corporales en Canarias, que supuso en 2008 una minoración de 2 millones de euros, correspondientes a 416 declaraciones, con unos crecimientos del 19,4 y 5,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo anterior.

En la deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial se observa un comportamiento descendente, análogo al observado en los tres años anteriores, tanto en el número de declaraciones en las que se consignó la deducción (tasa del -24,7 por ciento), como en su importe (tasa del -22,2 por ciento). En el ejercicio 2008, esta deducción se consignó en 4.071 declaraciones por un importe de 0,3 millones de euros (5.405 declaraciones y 0,4 millones de euros en el período impositivo 2007).

La deducción por cantidades depositadas en cuentas ahorro-empresa se consignó en 1.161 declaraciones por un importe de 1,2 millones de euros, de donde se obtiene una deducción media por declaración de 1.008 euros y una tasa de variación respecto al ejercicio 2007 del -29,8 por ciento, tanto en el número de declaraciones como en el importe total, y del 0,1 por ciento en la cuantía media. Este comportamiento negativo no es novedoso en 2008, puesto que en el ejercicio anterior el importe de esta deducción registró una disminución del 11,8 por ciento y el número de declaraciones en las que se consignó retrocedió el 3,7 por ciento (en 2007, esta deducción se consignó en 1.655 declaraciones por un importe total de 1,7 millones de euros y una cuantía media de 1.006 euros).

Las deducciones autonómicas vigentes en el ejercicio 2008 supusieron una minoración de 223,1 millones de euros, correspondiente a 1.439.212 declaraciones, con unos incrementos del 23,9 y 26,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo precedente (180,2 millones de euros y 1.136.888 declaraciones, en 2007). Parte del aumento del importe de estas deducciones (9,7 puntos porcentuales) se debió a la creación de deducciones en las CCAA de Andalucía, Aragón, Baleares, Canarias, Castilla-La Mancha, Cataluña y la Comunidad Valenciana y el resto de dicho

crecimiento (14,2 puntos porcentuales) se deriva, fundamentalmente, de la elevación de las cantidades a deducir con respecto a las existentes en 2007 en algunas CCAA (fueron los casos de Baleares, Murcia y Comunidad Valenciana). Las CCAA con más peso relativo en estas deducciones fueron la Comunidad Valenciana, a la que correspondió el 19,6 por ciento del importe total de las deducciones autonómicas, Canarias, con el 18,2 por ciento, Madrid, con el 16,4 por ciento, Cataluña, con el 12,4 por ciento y Andalucía, con el 8,1 por ciento. Por tipo de deducción, destacaron las relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente, que absorbieron el 48,4 por ciento de la cuantía total de las deducciones autonómicas.

Dentro de las minoraciones en la cuota líquida de 2008 destacó sobremanera la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, que, como ya se ha comentado, compartió protagonismo en dicho ejercicio, desde el punto de vista cuantitativo, con la deducción por inversión en vivienda habitual, absorbiendo entre ambas el 87,2 por ciento del importe total consignado en concepto de deducciones. Esta deducción se consignó en 13.787.308 declaraciones (el 71,1 por ciento del número total de declaraciones presentadas), por un importe total de 5.365,5 millones de euros, el 43,4 por ciento de la cuantía global de deducciones, resultando una media por declaración de 389 euros. En el apartado 2.1.2.5.2 se analiza con más detalle en qué consiste esta deducción y el resultado obtenido en el ejercicio 2008. Cabe señalar que las cifras anteriores se refieren a los contribuyentes que presentaron la declaración del impuesto en el ejercicio 2008. Para apreciar la magnitud total de la deducción habría que tener en cuenta también la cuantía de la deducción correspondiente a los contribuyentes no declarantes por este concepto, de la cual no se dispone de información.

También sobresalió la compensación fiscal a favor de aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 20 de enero de 2006 y tuviesen derecho a la deducción por adquisición de vivienda habitual cuando el régimen establecido a partir de 2007 le resultase menos favorable que el previsto en la regulación del impuesto vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, debido a la supresión de los coeficientes incrementados de la deducción en caso de financiación ajena (del 20 ó 25 por ciento, según el tiempo transcurrido desde la adquisición). Esta compensación fiscal supuso una minoración de 722,8 millones de euros y fue consignada en 4.002.361 declaraciones, con unas tasas de variación del -7,8 y 0,2 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2007. La minoración media por este concepto se situó en 181 euros por declaración, cifra inferior en el 7,9 por ciento a la de 2007 (196 euros).

También merecen destacarse en 2008 las deducciones motivadas por la doble imposición internacional, que supusieron una minoración de 66,4 millones de euros, cifra superior en el 8 por ciento a la del ejercicio an-

terior. La mayor parte de dicho importe se correspondió con la deducción consignada por los contribuyentes con rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, que supuso 64,9 millones de euros, el 7,4 por ciento más que en 2007.

En el ejercicio 2008, la compensación fiscal por la obtención de determinados rendimientos del capital mobiliario fue consignada por 97.743 contribuyentes por un importe total de 44,1 millones de euros, resultando una media de 451 euros por declaración (tasas de variación del 23,3, 35,1 por ciento y 9,5 por ciento, respectivamente, en relación con el ejercicio 2007). Este incentivo fiscal, vigente a partir de 2007, se estableció para compensar a aquellos contribuyentes que hubiesen integrado en la base imponible del ahorro rendimientos del capital mobiliario derivados de la cesión a terceros de capitales propios procedentes de instrumentos financieros contratados con anterioridad al 20 de enero de 2006 o de percepciones en forma de capital diferido procedentes de seguros de vida o invalidez contratados antes de dicha fecha, por la pérdida de beneficio fiscal derivada de la eliminación de los coeficientes reductores aplicables a estos rendimientos hasta 2006.

La cantidad aplicada en 2008 por los remanentes de la deducción por doble imposición de dividendos<sup>(20)</sup> procedentes de los ejercicios 2004 a 2006 fue de 11,4 millones de euros, correspondientes a 22.277 declaraciones, con una media de 510 euros por declaración. En 2007, la cantidad aplicada correspondió a la deducción pendiente de los ejercicios 2003 a 2006, supuso una minoración de 43 millones de euros, fue consignada en 76.114 declaraciones y la media por declaración resultó ser de 565 euros.

Por último, cabe mencionar las retenciones deducibles de rendimientos bonificados, que supusieron una minoración de 9,3 millones de euros, correspondientes a 48.175 declaraciones, con unos incrementos del 20,5 y 9,6 por ciento, respectivamente (7,7 millones de euros y 43.968 declaraciones, en 2007). Esta minoración se deriva de los beneficios fiscales procedentes del extinto 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 Refun-

---

<sup>(20)</sup> Con la entrada en vigor en 2007 de la reforma del IRPF, desapareció la deducción por doble imposición de dividendos, como medida complementaria al establecimiento de la exención de las rentas procedentes de esa fuente, con el límite de 1.500 euros anuales, y a la eliminación de los factores multiplicadores en la integración de estas rentas en la base imponible. No obstante, los remanentes de las deducciones por doble imposición de dividendos procedentes de los ejercicios comprendidos entre 2003 y 2006, ambos inclusive, que, por insuficiencia de cuota líquida, no hubieran podido ser objeto de deducción en el ejercicio en el que se obtuvieron los dividendos, podían aplicarse en los cuatro ejercicios siguientes, sin que como consecuencia de dicha aplicación pudiera resultar una cuota líquida negativa.

dido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el 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, incluyéndose las retenciones efectivamente soportadas, el 1,2 por ciento restante, en el apartado de los pagos a cuenta del impuesto.

La importancia relativa del conjunto de las deducciones se puede medir comparando su importe total con la cuota íntegra. El cuadro I.29 muestra la evolución de esta «ratio» desde 2004 hasta 2008. Al igual que en el cuadro I.28, las cifras totales de las deducciones no incluyen la deducción por maternidad ni la deducción por nacimiento o adopción (vigente desde 2007).

Cuadro I.29

**EVOLUCIÓN DE LA «RATIO» DEDUCCIONES/CUOTA ÍNTEGRA.  
IRPF 2004-2008**

Ejercicio	Cuota íntegra		Deducciones <sup>(1)</sup>		Deducciones/ Cuota íntegra
	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	
2004	52.570,0	10,1	7.257,2	8,6	13,8
2005	59.455,2	13,1	8.052,8	11,0	13,5
2006	69.904,1	17,6	9.150,2	13,6	13,1
2007 <sup>(2)</sup>	71.736,4	-	6.600,3	-	9,2
2008	75.533,3	5,3	12.363,7	87,3	16,4

(1) Excluidas las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción, está última vigente desde 2007.

(2) Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, las cifras correspondientes a dicho ejercicio no son comparables con las de los ejercicios anteriores.

Según se refleja en dicho cuadro, a partir del ejercicio 2005 se observa una tendencia de disminución sistemática y ligera en el valor de la «ratio» deducciones/cuota íntegra, que retrocedió 3 décimas porcentuales en 2005 y cuatro décimas porcentuales en 2006. En 2007, el valor de esta «ratio» fue de 9,2 por ciento, esto es, casi 4 puntos por debajo de la del ejercicio anterior, descenso en el que incidió, sobre todo, la eliminación de la deducción por doble imposición de dividendos. No obstante, cabe reiterar que la entrada en vigor de la reforma del impuesto en 2007 hace que los resultados que se obtuvieron para dicho ejercicio no resulten totalmente comparables con los de los periodos impositivos anteriores. En 2008, el valor de la «ratio» registra un intenso avance, de 7,2 puntos porcentuales, como consecuencia, sobre todo, del establecimiento en dicho año de la deducción por obtención

de rendimientos del trabajo o de actividades económicas y, en menor medida, de la nueva deducción por alquiler de la vivienda habitual. Si no se considera la primera de dichas deducciones, el valor de la «ratio» deducciones/cuota íntegra en 2008 sería de 9,3 por ciento, cociente que disminuiría hasta situarse en el 9 por ciento si tampoco se computase la deducción por alquiler de la vivienda habitual, similar por tanto al valor obtenido en 2007.

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

Como ya se apuntó, en el ejercicio 2008, el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual ascendió a 5.418,1 millones de euros (véase el cuadro I.28). En el cuadro I.30 se presenta la distribución por tramos de base imponible de dicho importe.

Según se desprende de los datos recogidos en el cuadro I.30, los principales beneficiarios de las deducciones relacionadas con la inversión en la vivienda habitual fueron los contribuyentes con bases imponibles bajas y medias. Así, casi las tres cuartas partes del importe total de estas deducciones, en concreto el 74,4 por ciento, correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 33.000 euros, y el intervalo que concentró una mayor fracción fue el de bases imponibles comprendidas entre 12.000 y 13.500 euros (el 6,1 por ciento), mientras que las declaraciones con bases imponibles superiores a 90.000 euros tan solo aportaron el 2,6 por ciento de dicho importe.

De las distintas modalidades de inversión en la vivienda habitual, destacó la referente a la adquisición, con 4.994,9 millones de euros y 6.236.148 declaraciones, registrándose unas tasas de variación del 5,7 y 1 por ciento, respectivamente, respecto al ejercicio 2007 (véase el cuadro I.28). La deducción media por dicha modalidad aumentó el 4,6 por ciento en comparación con el periodo impositivo anterior, situándose en 801 euros. En el cuadro I.31 se recoge la distribución por tramos de base imponible de esta modalidad de deducción. En dicho cuadro se observa, en primer término, que para los tramos de base imponible superiores a 7.500 euros, la deducción media aumenta de forma sistemática a medida que el nivel de base imponible de los contribuyentes es mayor (con excepción del intervalo de 480.000 a 600.000 euros, en el que se produce un ligero retroceso respecto al intervalo inmediato anterior), sobrepasándose la cuantía media global a partir de una base imponible de 22.500 euros y alcanzándose la cantidad máxima de 1.236 euros en las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 360.000 y 480.000 euros.

También se advierte una notable concentración de esta modalidad de deducción en los niveles de bases imponibles medias y bajas: el 78,4 por ciento de las declaraciones y el 73,9 por ciento del importe deducido por este concepto correspondieron a bases imponibles inferiores a 33.000 euros.

Cuadro I.30

**DISTRIBUCIÓN DEL TOTAL DE LAS DEDUCCIONES POR INVERSIÓN EN LA VIVIENDA HABITUAL, SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	25	0,0	0,0	0,02	0,0	0,0	799
1.500-3.000	10	0,0	0,0	0,01	0,0	0,0	858
3.000-4.500	40	0,0	0,0	0,03	0,0	0,0	652
4.500-6.000	40.345	0,6	0,6	27,3	0,5	0,5	677
6.000-7.500	129.229	1,9	2,6	83,2	1,5	2,0	644
7.500-9.000	222.576	3,4	5,9	144,5	2,7	4,7	649
9.000-10.500	284.468	4,3	10,2	190,9	3,5	8,2	671
10.500-12.000	412.479	6,2	16,4	285,6	5,3	13,5	692
12.000-13.500	459.478	6,9	23,3	328,1	6,1	19,6	714
13.500-15.000	445.265	6,7	30,0	326,8	6,0	25,6	734
15.000-16.500	416.674	6,3	36,3	312,7	5,8	31,4	750
16.500-18.000	392.211	5,9	42,2	301,1	5,6	36,9	768
18.000-19.500	354.605	5,3	47,6	278,0	5,1	42,0	784
19.500-21.000	314.288	4,7	52,3	251,8	4,6	46,7	801
21.000-22.500	279.678	4,2	56,5	228,3	4,2	50,9	816
22.500-24.000	264.661	4,0	60,5	220,7	4,1	55,0	834
24.000-25.500	252.193	3,8	64,3	214,7	4,0	58,9	851
25.500-27.000	225.740	3,4	67,7	194,5	3,6	62,5	861
27.000-28.500	210.588	3,2	70,9	183,1	3,4	65,9	869
28.500-30.000	189.743	2,9	73,7	167,4	3,1	69,0	882
30.000-33.000	328.437	4,9	78,7	292,3	5,4	74,4	890
33.000-36.000	255.802	3,9	82,5	231,1	4,3	78,7	903
36.000-39.000	194.068	2,9	85,5	178,0	3,3	81,9	917
39.000-42.000	147.849	2,2	87,7	138,3	2,6	84,5	935
42.000-45.000	116.285	1,8	89,4	111,2	2,1	86,6	956
45.000-48.000	94.957	1,4	90,9	92,5	1,7	88,3	974
48.000-51.000	78.453	1,2	92,1	77,4	1,4	89,7	986
51.000-54.000	65.706	1,0	93,0	65,7	1,2	90,9	999
54.000-57.000	56.022	0,8	93,9	56,5	1,0	91,9	1.008
57.000-60.000	47.640	0,7	94,6	48,5	0,9	92,8	1.018
60.000-66.000	75.699	1,1	95,8	78,0	1,4	94,3	1.031
66.000-72.000	56.950	0,9	96,6	59,9	1,1	95,4	1.052
72.000-78.000	42.845	0,6	97,3	45,7	0,8	96,2	1.066
78.000-84.000	33.101	0,5	97,8	35,7	0,7	96,9	1.078
84.000-90.000	25.306	0,4	98,1	27,7	0,5	97,4	1.093
90.000-96.000	19.455	0,3	98,4	21,3	0,4	97,8	1.094
96.000-120.000	45.048	0,7	99,1	50,3	0,9	98,7	1.117
120.000-144.000	20.568	0,3	99,4	23,5	0,4	99,1	1.142
144.000-168.000	11.023	0,2	99,6	12,8	0,2	99,4	1.162
168.000-192.000	6.832	0,1	99,7	8,0	0,1	99,5	1.172
192.000-216.000	4.343	0,1	99,7	5,2	0,1	99,6	1.186
216.000-240.000	3.003	0,0	99,8	3,6	0,1	99,7	1.194
240.000-360.000	7.268	0,1	99,9	8,8	0,2	99,9	1.210
360.000-480.000	2.695	0,0	99,9	3,3	0,1	99,9	1.237
480.000-600.000	1.262	0,0	100,0	1,6	0,0	99,9	1.236
Más de 600.000	2.370	0,0	100,0	2,9	0,1	100,0	1.234
<b>TOTAL</b>	<b>6.637.283</b>	<b>100</b>		<b>5.418,1</b>	<b>100</b>		<b>816</b>

Cuadro I.31

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN  
DE VIVIENDA HABITUAL, SEGÚN TRAMOS  
DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	24	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	768
1.500-3.000	8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	858
3.000-4.500	39	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	634
4.500-6.000	37.985	0,6	0,6	25,4	0,5	0,5	668
6.000-7.500	122.702	2,0	2,6	77,7	1,6	2,1	634
7.500-9.000	211.141	3,4	6,0	135,0	2,7	4,8	640
9.000-10.500	269.311	4,3	10,3	177,6	3,6	8,3	660
10.500-12.000	389.018	6,2	16,5	264,1	5,3	13,6	679
12.000-13.500	432.572	6,9	23,5	302,4	6,1	19,7	699
13.500-15.000	418.999	6,7	30,2	300,8	6,0	25,7	718
15.000-16.500	391.866	6,3	36,5	287,6	5,8	31,4	734
16.500-18.000	368.590	5,9	42,4	276,7	5,5	37,0	751
18.000-19.500	332.550	5,3	47,7	255,0	5,1	42,1	767
19.500-21.000	293.246	4,7	52,4	229,5	4,6	46,7	782
21.000-22.500	260.069	4,2	56,6	207,2	4,1	50,8	797
22.500-24.000	244.255	3,9	60,5	198,6	4,0	54,8	813
24.000-25.500	231.971	3,7	64,2	192,3	3,9	58,7	829
25.500-27.000	208.658	3,3	67,6	175,2	3,5	62,2	840
27.000-28.500	195.131	3,1	70,7	165,5	3,3	65,5	848
28.500-30.000	176.161	2,8	73,5	151,7	3,0	68,5	861
30.000-33.000	307.541	4,9	78,4	268,1	5,4	73,9	872
33.000-36.000	240.928	3,9	82,3	213,8	4,3	78,2	887
36.000-39.000	183.212	2,9	85,2	165,5	3,3	81,5	903
39.000-42.000	139.822	2,2	87,5	129,0	2,6	84,1	922
42.000-45.000	110.276	1,8	89,3	104,1	2,1	86,1	944
45.000-48.000	90.061	1,4	90,7	86,7	1,7	87,9	962
48.000-51.000	74.752	1,2	91,9	73,0	1,5	89,3	977
51.000-54.000	62.641	1,0	92,9	62,0	1,2	90,6	990
54.000-57.000	53.510	0,9	93,8	53,5	1,1	91,7	999
57.000-60.000	45.545	0,7	94,5	46,0	0,9	92,6	1.010
60.000-66.000	72.441	1,2	95,7	74,1	1,5	94,1	1.024
66.000-72.000	54.583	0,9	96,5	57,0	1,1	95,2	1.044
72.000-78.000	41.045	0,7	97,2	43,5	0,9	96,1	1.060
78.000-84.000	31.844	0,5	97,7	34,1	0,7	96,8	1.072
84.000-90.000	24.404	0,4	98,1	26,6	0,5	97,3	1.089
90.000-96.000	18.739	0,3	98,4	20,4	0,4	97,7	1.089
96.000-120.000	43.386	0,7	99,1	48,2	1,0	98,7	1.112
120.000-144.000	19.793	0,3	99,4	22,5	0,5	99,1	1.138
144.000-168.000	10.632	0,2	99,6	12,3	0,2	99,4	1.157
168.000-192.000	6.585	0,1	99,7	7,7	0,2	99,5	1.172
192.000-216.000	4.176	0,1	99,7	4,9	0,1	99,6	1.180
216.000-240.000	2.885	0,0	99,8	3,4	0,1	99,7	1.191
240.000-360.000	6.991	0,1	99,9	8,4	0,2	99,9	1.209
360.000-480.000	2.582	0,0	99,9	3,2	0,1	99,9	1.236
480.000-600.000	1.219	0,0	100,0	1,5	0,0	99,9	1.234
Más de 600.000	2.259	0,0	100,0	2,8	0,1	100,0	1.228
<b>TOTAL</b>	<b>6.236.148</b>	<b>100</b>		<b>4.994,9</b>	<b>100</b>		<b>801</b>

La deducción por construcción, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual se consignó en 279.619 declaraciones por un importe de 231,8 millones de euros, presentando unas disminuciones del 19,7 y 22,4 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo 2007 (véase el cuadro I.28). En el cuadro I.32 se presenta la distribución de esta deducción por tramos de base imponible en el ejercicio 2008.

Según se observa en el cuadro I.32, la deducción por construcción, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual también se concentró de manera intensa en los contribuyentes con bases imponibles medias y bajas, incluso de forma más acusada que en el caso de la deducción por adquisición. Así, el 83,2 por ciento de las declaraciones en las que se consignó esta deducción correspondía a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 33.000 euros, los cuales aportaron el 79,6 por ciento del importe total de la deducción en 2008. La deducción media fue superior a la global (829 euros) en las declaraciones con bases imponibles superiores a 19.500 euros, registrándose su valor máximo, 1.245 euros, en el intervalo de bases imponibles comprendidas entre 480.000 y 600.000 euros.

Por obras e instalaciones de adecuación realizadas en la vivienda habitual de personas con discapacidad se dedujeron 2,9 millones de euros, frente a 3 millones de euros en 2007, lo que supone un decrecimiento del 1,1 por ciento. La deducción por este concepto se consignó en 3.693 declaraciones y la cuantía media resultó ser de 793 euros, con unas tasas de variación del 5,3 y -6,1 por ciento, respectivamente (véase el cuadro I.28).

Por último, la deducción por cantidades depositadas durante 2008 en cuentas vivienda para la primera adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se consignó en 191.065 declaraciones, el 5,1 por ciento menos que en el ejercicio 2007. El importe de la deducción disminuyó el 1 por ciento, situándose en 188,4 millones de euros, frente a 190,3 millones de euros en 2007. El comportamiento contractivo de este incentivo fiscal no fue novedoso en 2008, puesto que, al menos desde el período impositivo 2004, se venía observando una tendencia de lenta pero sistemática caída en esta deducción, de tal modo que, en el período 2004-2008, su importe ha disminuido en un total del 21,2 por ciento, mientras que el resto de modalidades de la deducción por inversión en vivienda presenta una línea ascendente en dicho período, con excepción del ejercicio 2007, en que se registraron retrocesos como consecuencia de la eliminación de los coeficientes incrementados aplicables hasta entonces para los supuestos en los que para realizar la inversión se hubiese utilizado financiación ajena. La cuantía media, por el contrario, presentó una tasa de variación positiva del 4,4 por ciento en 2008, situándose en 986 euros, lo que supuso una aportación media de 6.573 euros (6.300 euros en 2007).

Cuadro I.32

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR CONSTRUCCIÓN,  
REHABILITACIÓN O AMPLIACIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL,  
SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de 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	2.027	0,7	0,7	1,5	0,0	0,0	762
6.000-7.500	5.847	2,1	2,8	4,3	0,0	0,0	741
7.500-9.000	10.022	3,6	6,4	7,4	3,2	3,2	738
9.000-10.500	13.228	4,7	11,1	10,0	4,3	7,5	756
10.500-12.000	20.081	7,2	18,3	15,8	6,8	14,3	786
12.000-13.500	22.333	8,0	26,3	17,9	7,7	22,1	803
13.500-15.000	21.035	7,5	33,8	17,1	7,4	29,4	813
15.000-16.500	18.967	6,8	40,6	15,5	6,7	36,1	819
16.500-18.000	17.342	6,2	46,8	14,4	6,2	42,3	828
18.000-19.500	15.355	5,5	52,3	12,7	5,5	47,8	826
19.500-21.000	13.868	5,0	57,3	11,7	5,0	52,8	843
21.000-22.500	12.043	4,3	61,6	10,2	4,4	57,2	848
22.500-24.000	11.918	4,3	65,8	10,1	4,4	61,6	850
24.000-25.500	11.086	4,0	69,8	9,5	4,1	65,7	858
25.500-27.000	9.564	3,4	73,2	8,2	3,5	69,3	859
27.000-28.500	8.394	3,0	76,2	7,2	3,1	72,4	857
28.500-30.000	7.499	2,7	78,9	6,5	2,8	75,1	861
30.000-33.000	12.048	4,3	83,2	10,3	4,4	79,6	856
33.000-36.000	9.175	3,3	86,5	7,9	3,4	83,0	861
36.000-39.000	6.860	2,5	88,9	5,8	2,5	85,5	852
39.000-42.000	5.227	1,9	90,8	4,5	1,9	87,5	860
42.000-45.000	3.932	1,4	92,2	3,4	1,5	88,9	867
45.000-48.000	3.296	1,2	93,4	2,9	1,2	90,2	872
48.000-51.000	2.481	0,9	94,3	2,1	0,9	91,1	863
51.000-54.000	2.136	0,8	95,0	1,9	0,8	91,9	872
54.000-57.000	1.784	0,6	95,7	1,6	0,7	92,6	884
57.000-60.000	1.473	0,5	96,2	1,3	0,6	93,1	872
60.000-66.000	2.342	0,8	97,0	2,1	0,9	94,0	892
66.000-72.000	1.724	0,6	97,7	1,6	0,7	94,7	913
72.000-78.000	1.281	0,5	98,1	1,2	0,5	95,2	935
78.000-84.000	948	0,3	98,5	0,9	0,4	95,6	920
84.000-90.000	697	0,2	98,7	0,6	0,3	95,9	891
90.000-96.000	565	0,2	98,9	0,5	0,2	96,1	972
96.000-120.000	1.319	0,5	99,4	1,3	0,6	96,7	984
120.000-144.000	591	0,2	99,6	0,6	0,3	96,9	1.052
144.000-168.000	311	0,1	99,7	0,3	0,1	97,1	1.028
168.000-192.000	188	0,1	99,8	0,2	0,1	97,2	1.042
192.000-216.000	119	0,0	99,8	0,1	0,1	97,2	1.117
216.000-240.000	90	0,0	99,9	0,1	0,0	97,3	1.133
240.000-360.000	208	0,1	99,9	0,2	0,1	97,4	1.085
360.000-480.000	80	0,0	100,0	0,1	0,0	97,4	1.116
480.000-600.000	35	0,0	100,0	0,0	0,0	97,4	1.245
Más de 600.000	96	0,0	100,0	0,1	0,1	97,5	1.233
<b>TOTAL</b>	<b>279.619</b>	<b>100</b>		<b>231,8</b>	<b>100</b>		<b>829</b>

s.e.: secreto estadístico.

Cuadro I.33

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR CANTIDADES DEPOSITADAS EN CUENTAS VIVIENDA, SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de 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	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
4.500-6.000	680	0,4	0,4	0,4	0,0	0,0	597
6.000-7.500	1.823	1,0	1,3	1,1	0,6	0,6	600
7.500-9.000	3.239	1,7	3,0	2,0	1,1	1,6	622
9.000-10.500	4.733	2,5	5,5	3,2	1,7	3,3	674
10.500-12.000	7.911	4,1	9,6	5,7	3,0	6,4	722
12.000-13.500	9.968	5,2	14,8	7,7	4,1	10,5	776
13.500-15.000	10.476	5,5	20,3	8,8	4,7	15,1	838
15.000-16.500	10.747	5,6	25,9	9,4	5,0	20,2	879
16.500-18.000	10.856	5,7	31,6	9,9	5,3	25,4	913
18.000-19.500	10.813	5,7	37,3	10,3	5,5	30,9	952
19.500-21.000	10.858	5,7	43,0	10,6	5,6	36,5	973
21.000-22.500	10.811	5,7	48,6	10,8	5,7	42,2	995
22.500-24.000	11.759	6,2	54,8	11,9	6,3	48,5	1.009
24.000-25.500	12.208	6,4	61,2	12,7	6,7	55,2	1.040
25.500-27.000	10.208	5,3	66,5	10,9	5,8	61,0	1.071
27.000-28.500	9.393	4,9	71,4	10,2	5,4	66,4	1.087
28.500-30.000	8.187	4,3	75,7	9,1	4,8	71,3	1.108
30.000-33.000	12.037	6,3	82,0	13,6	7,2	78,5	1.134
33.000-36.000	8.014	4,2	86,2	9,2	4,9	83,4	1.144
36.000-39.000	5.719	3,0	89,2	6,5	3,5	86,8	1.140
39.000-42.000	4.051	2,1	91,3	4,7	2,5	89,3	1.150
42.000-45.000	2.994	1,6	92,9	3,5	1,9	91,2	1.179
45.000-48.000	2.406	1,3	94,2	2,8	1,5	92,7	1.178
48.000-51.000	1.828	1,0	95,1	2,2	1,1	93,8	1.178
51.000-54.000	1.475	0,8	95,9	1,7	0,9	94,7	1.178
54.000-57.000	1.161	0,6	96,5	1,4	0,7	95,5	1.184
57.000-60.000	973	0,5	97,0	1,2	0,6	96,1	1.204
60.000-66.000	1.474	0,8	97,8	1,7	0,9	97,0	1.187
66.000-72.000	1.055	0,6	98,3	1,3	0,7	97,7	1.211
72.000-78.000	776	0,4	98,7	0,9	0,5	98,2	1.213
78.000-84.000	517	0,3	99,0	0,6	0,3	98,5	1.234
84.000-90.000	362	0,2	99,2	0,4	0,2	98,8	1.195
90.000-96.000	258	0,1	99,3	0,3	0,2	98,9	1.219
96.000-120.000	586	0,3	99,6	0,7	0,4	99,3	1.218
120.000-144.000	258	0,1	99,8	0,3	0,2	99,5	1.259
144.000-168.000	133	0,1	99,8	0,2	0,1	99,6	1.285
168.000-192.000	75	0,0	99,9	0,1	0,0	99,6	1.230
192.000-216.000	54	0,0	99,9	0,1	0,0	99,7	1.285
216.000-240.000	36	0,0	99,9	0,0	0,0	99,7	1.266
240.000-360.000	88	0,0	100,0	0,1	0,1	99,7	1.270
360.000-480.000	38	0,0	100,0	0,0	0,0	99,8	1.276
480.000-600.000	10	0,0	100,0	0,0	0,0	99,8	1.216
Más de 600.000	16	0,0	100,0	0,0	0,0	99,8	1.273
<b>TOTAL</b>	<b>191.065</b>	<b>100</b>		<b>188,4</b>	<b>100</b>		<b>986</b>

s.e.: secreto estadístico

La distribución por tramos de base imponible de la deducción por cantidades depositadas en cuentas vivienda se muestra en el cuadro I.33. Al igual que ocurría con las deducciones por adquisición y por construcción, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual, la mayor concentración, tanto del importe como del número de declaraciones, se encuentra en las rentas medias y bajas. De esta forma, el 82 por ciento de las declaraciones y el 78,5 por ciento del importe de esta modalidad de deducción correspondieron a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 33.000 euros. La cuantía media global se sobrepasó para niveles superiores a 21.000 euros, obteniéndose su máximo de 1.285 euros en los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 144.000 y 168.000 euros y entre 192.000 y 216.000 euros.

#### 2.1.2.5.2. Deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas

Los beneficiarios de esta deducción, que se aplicó por primera vez en el ejercicio 2008, eran todos los contribuyentes que obtuviesen rendimientos del trabajo o de actividades económicas. El importe de la deducción era de un máximo de 400 euros anuales y por contribuyente, que se restaban de la cuota líquida total del impuesto, minorada, en su caso, en la deducción por doble imposición de dividendos pendientes de aplicar y en la deducción por doble imposición internacional por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero. El importe de la deducción no podía exceder del resultado de aplicar el tipo medio de gravamen a la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas, minorados, respectivamente, en la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y, en su caso, en la reducción del 40 por ciento aplicable sobre los rendimientos generados en más de dos años o calificados de irregulares y la reducción sobre los rendimientos de actividades económicas regulada en el artículo 32.2 de la LIRPF.

Como ya se indicó, en 2008 esta deducción la aplicaron 13.787.308 contribuyentes, por un importe total de 5.365,5 millones de euros, con una cuantía media de 389 euros por declaración. En el cuadro I.34 se recoge la distribución de estos resultados por tramos de base imponible. Cabe volver a señalar que para obtener el importe total de esta deducción habría que añadir la parte correspondiente a los contribuyentes no declarantes del impuesto, de la cual no se dispone de información.

Se observa también una mayor concentración de esta deducción en los niveles bajos y medios de base imponible. Así, por ejemplo, el 79 por ciento del importe global de la deducción correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores a 33.000 euros, el 15,6 por ciento a los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 33.000 y 60.000 euros y aquellos con bases imponibles superiores a 60.000 euros se aplicaron el 5,4 por ciento de dicho importe.

Cuadro I.34

### DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR OBTENCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO O DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-
0-1.500	46	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	148
1.500-3.000	83	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	268
3.000-4.500	103	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	297
4.500-6.000	103.691	0,8	0,8	11,5	0,0	0,0	111
6.000-7.500	302.099	2,2	2,9	88,8	1,7	1,7	294
7.500-9.000	459.941	3,3	6,3	161,0	3,0	4,7	350
9.000-10.500	595.737	4,3	10,6	222,8	4,2	8,8	374
10.500-12.000	845.822	6,1	16,7	326,1	6,1	14,9	386
12.000-13.500	941.828	6,8	23,6	365,7	6,8	21,7	388
13.500-15.000	912.220	6,6	30,2	358,5	6,7	28,4	393
15.000-16.500	857.983	6,2	36,4	338,5	6,3	34,7	395
16.500-18.000	803.466	5,8	42,2	318,0	5,9	40,6	396
18.000-19.500	756.819	5,5	47,7	300,4	5,6	46,2	397
19.500-21.000	686.251	5,0	52,7	272,8	5,1	51,3	398
21.000-22.500	610.192	4,4	57,1	242,8	4,5	55,8	398
22.500-24.000	561.064	4,1	61,2	223,5	4,2	60,0	398
24.000-25.500	516.145	3,7	64,9	205,8	3,8	63,8	399
25.500-27.000	455.920	3,3	68,2	181,8	3,4	67,2	399
27.000-28.500	427.464	3,1	71,3	170,6	3,2	70,4	399
28.500-30.000	382.758	2,8	74,1	152,8	2,8	73,2	399
30.000-33.000	678.060	4,9	79,0	270,7	5,0	78,3	399
33.000-36.000	526.558	3,8	82,9	210,2	3,9	82,2	399
36.000-39.000	399.980	2,9	85,8	159,7	3,0	85,2	399
39.000-42.000	303.413	2,2	88,0	121,1	2,3	87,4	399
42.000-45.000	236.509	1,7	89,7	94,4	1,8	89,2	399
45.000-48.000	189.331	1,4	91,1	75,6	1,4	90,6	399
48.000-51.000	155.362	1,1	92,2	62,0	1,2	91,8	399
51.000-54.000	129.504	0,9	93,1	51,7	1,0	92,7	399
54.000-57.000	110.094	0,8	93,9	43,9	0,8	93,5	399
57.000-60.000	93.760	0,7	94,6	37,4	0,7	94,2	399
60.000-66.000	149.351	1,1	95,7	59,6	1,1	95,4	399
66.000-72.000	112.676	0,8	96,5	45,0	0,8	96,2	399
72.000-78.000	86.070	0,6	97,1	34,3	0,6	96,8	399
78.000-84.000	66.757	0,5	97,6	26,6	0,5	97,3	399
84.000-90.000	51.681	0,4	98,0	20,6	0,4	97,7	399
90.000-96.000	40.180	0,3	98,3	16,0	0,3	98,0	399
96.000-120.000	95.884	0,7	99,0	38,2	0,7	98,7	399
120.000-144.000	46.287	0,3	99,3	18,5	0,3	99,1	399
144.000-168.000	25.726	0,2	99,5	10,3	0,2	99,3	399
168.000-192.000	16.162	0,1	99,6	6,4	0,1	99,4	398
192.000-216.000	10.988	0,1	99,7	4,4	0,1	99,5	398
216.000-240.000	7.527	0,1	99,7	3,0	0,1	99,5	399
240.000-360.000	18.384	0,1	99,9	7,3	0,1	99,7	398
360.000-480.000	6.847	0,0	99,9	2,7	0,1	99,7	398
480.000-600.000	3.401	0,0	99,9	1,4	0,0	99,7	398
Más de 600.000	7.184	0,1	100,0	2,9	0,1	99,8	397
<b>TOTAL</b>	<b>13.787.308</b>	<b>100</b>		<b>5.365,5</b>	<b>100</b>		<b>389</b>

La cuantía media por declaración de la deducción se situó en torno a la cantidad máxima de 400 euros en la mayor parte de los intervalos de la distribución, quedando significativamente por debajo de ese máximo sólo en los tramos de base imponible inferiores a 7.500 euros, debido a la insuficiencia en ellos de la cuantía de la cuota líquida (minorada, en su caso, en la deducción por doble imposición de dividendos pendientes de aplicar y en la deducción por doble imposición internacional, por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero) para absorber dicha deducción máxima. En este sentido destacó el intervalo que comprende a los contribuyentes con bases imponibles positivas e inferiores a 1.500 euros, para los que la deducción media se situó en 148 euros.

Por otra parte, se observa cómo la proporción de declarantes que aplicaron esta deducción se incrementa a medida que lo hace el nivel de base imponible de los contribuyentes. Así, por ejemplo, sólo el 9,7 por ciento de los declarantes con bases imponibles inferiores a 7.500 euros consignó alguna cantidad por esta deducción, porcentaje que se eleva hasta el 66,4 por ciento si se amplía el colectivo de contribuyentes hasta englobar a todos aquellos con bases imponibles iguales o inferiores a 33.000 euros y hasta el 97,4 por ciento si se consideran los contribuyentes con bases imponibles superiores a esa última cantidad.

#### **2.1.2.6 *Cuota líquida y cuota resultante de la autoliquidación***

En 2008, la cuota líquida se obtenía disminuyendo la cuota íntegra en el importe de las deducciones que el contribuyente tuviese derecho a practicar, con exclusión de las deducciones por doble imposición (de dividendos pendientes de aplicar procedentes de los ejercicios 2004 a 2006, de rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen y de los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional) y de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción. Al igual que ocurre con la cuota íntegra, la cuota líquida total resulta de integrar la cuota líquida estatal y la autonómica.

En el ejercicio 2008, 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, con la excepción de la deducción por alquiler de la vivienda habitual, que se restaba en su totalidad, al ser asumido su coste íntegramente por el Estado. La cuota líquida autonómica o complementaria se obtenía sustrayendo, de la cuota íntegra autonómica o complementaria, el 33 por ciento de las deducciones generales, con excepción de la deducción por alquiler de la vivienda habitual, 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 la deducción por inversión en la vi-

vienda habitual se desdoblaba en dos tramos: uno, estatal, y otro, autonómico, 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<sup>(21)</sup> minoraba la cuota íntegra autonómica.

La cuota resultante de la autoliquidación (en adelante, CRA) es una partida recogida en los modelos de declaración y, en 2008, se obtenía de incrementar la cuota líquida total en la cuantía que suponían las pérdidas del derecho a aplicar determinadas deducciones de ejercicios anteriores y de minorarla en el importe de las deducciones por doble imposición, de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, de las compensaciones fiscales por adquisición de la vivienda habitual y por la percepción de determinados rendimientos del capital mobiliario y de las retenciones deducibles correspondientes a 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 final que soportan los contribuyentes. No obstante, cabe advertir que desde el establecimiento de la deducción por maternidad a partir de 2003 y de la deducción por nacimiento o adopción a partir de julio de 2007, aplicables ambas 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 hasta el ejercicio 2002.

En 2008, la cuota líquida se incrementó el 5 por ciento en comparación con el ejercicio anterior, situándose en 69.572,6 millones de euros, siendo esta cifra el resultado de sumar la cuota líquida estatal, la cual ascendió a 45.070 millones de euros, y la cuota líquida autonómica, por importe de 24.502,6 millones de euros.

La CRA en el ejercicio 2008 ascendió a 63.585,3 millones de euros, cifra inferior en el 2,8 por ciento a la del ejercicio 2007 (65.384,1 millones de euros). Esta disminución contrasta con los aumentos registrados en la cuota íntegra y en la cuota líquida (del 5,3 y 5 por ciento, respectivamente) y se debe, fundamentalmente, al establecimiento en 2008 de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

La diferencia entre los importes de la cuota líquida y de la CRA indicados en los dos párrafos anteriores coincide con la suma de los conceptos ya mencionados al explicar el paso de una a otra magnitud, siendo el más relevante desde el punto de vista cuantitativo, además de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, la compensación fiscal por adquisición de la vivienda habitual.

---

<sup>(21)</sup> En el tramo autonómico, las CCAA pueden establecer coeficientes de deducción diferentes al recogido en la normativa estatal, si bien en 2008 sólo Cataluña aplicó coeficientes distintos al aplicable con carácter general al resto de las CCAA.

La cuantía media de la CRA, calculada respecto al número total de declaraciones presentadas en el ejercicio, ascendió a 3.279 euros (4.720 euros si se consideran únicamente las declaraciones con CRA positiva, tal y como se aprecia en el cuadro AE.II.1.31 del Anexo Estadístico), registrándose un retroceso del 6,2 por ciento en comparación a 2007.

En el cuadro I.35 se presenta la evolución de la CRA en el período 2004-2008. En el gráfico I.5 se compara dicha evolución con la de la cuota íntegra en igual período, recogida esta última en el cuadro I.26.

Cuadro I.35

### EVOLUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2004-2008

Ejercicio	Importe		Media <sup>(1)</sup>	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2004	45.794,1	10,2	2.780	6,9
2005	51.962,1	13,5	3.038	9,3
2006	61.241,4	17,9	3.433	13,0
2007 <sup>(2)</sup>	65.384,1	-	3.496	-
2008	63.585,3	-2,8	3.279	-6,2

<sup>(1)</sup> Calculada sobre el número total de declaraciones en cada ejercicio.

<sup>(2)</sup> Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, las cifras correspondientes a dicho ejercicio no son comparables con las de los ejercicios anteriores.

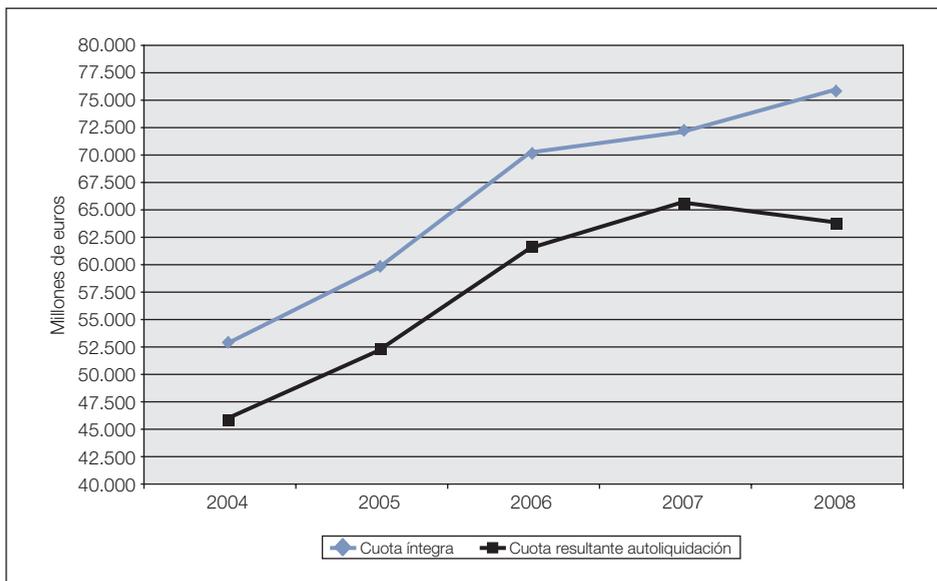
En el cuadro I.35 se aprecia una aceleración en el ritmo de crecimiento de la CRA entre los ejercicios 2004 y 2006, alcanzándose en ese último año el mayor nivel del quinquenio analizado, el 17,9 por ciento. El resultado de la CRA en 2007 no es comparable con el de ejercicios anteriores, al igual que ocurre con las otras magnitudes del impuesto, debido a la reforma que entró en vigor en dicho año. Este hecho, unido a que la tasa de variación de 2008 está influida por la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, hace que haya que esperar a los resultados de los ejercicios siguientes para verificar si se aprecia alguna tendencia en el comportamiento de esta variable.

En el cuadro I.36 se presenta la distribución por tramos de base imponible de la CRA correspondiente al período impositivo 2008. Se observa una importante concentración de dicha magnitud en las declaraciones con mayores niveles de base imponible, 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 las deducciones por inversión

en la vivienda habitual y por la obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

Gráfico I.5

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2004-2008**



Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores a 21.000 euros, cuyo número representó el 65,5 por ciento del total, aportaron el 11,7 por ciento del importe de la CRA del ejercicio (el 17,2 por ciento de la cuota íntegra).

Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 21.000 y 30.000 euros, que supusieron el 15,7 por ciento de las declaraciones presentadas en 2008, aportaron el 16 por ciento del importe de la CRA (el 17 por ciento de la cuota íntegra).

Si se consideran las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, cuyo número representó el 14,9 por ciento del total, la aportación en términos del importe CRA fue del 33,7 por ciento (el 32,1 por ciento de la cuota íntegra).

Por último, las declaraciones con más de 60.000 euros de base imponible, que representaron el 4 por ciento del número total de declaraciones del ejercicio, tuvieron una participación en el importe de la CRA del 38,6 por ciento (el 33,7 por ciento de la cuota íntegra).

Cuadro I.36

### DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008

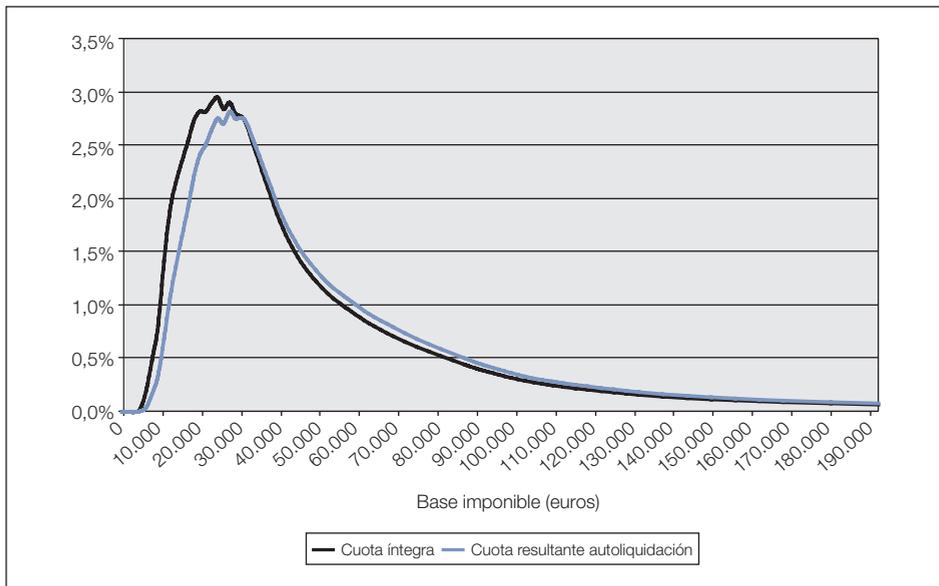
Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media(*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	107.446	0,6	0,6	0,1	0,0	0,0	1
0-1.500	777.270	4,0	4,6	0,3	0,0	0,0	0,4
1.500-3.000	577.231	3,0	7,5	0,3	0,0	0,0	0,5
3.000-4.500	866.076	4,5	12,0	0,4	0,0	0,0	1
4.500-6.000	945.381	4,9	16,9	3,3	0,0	0,0	4
6.000-7.500	908.329	4,7	21,6	26,4	0,0	0,0	29
7.500-9.000	922.134	4,8	26,3	104,4	0,2	0,2	113
9.000-10.500	934.332	4,8	31,1	217,6	0,3	0,6	233
10.500-12.000	1.111.849	5,7	36,9	429,2	0,7	1,2	386
12.000-13.500	1.142.942	5,9	42,8	664,4	1,0	2,3	581
13.500-15.000	1.052.844	5,4	48,2	852,8	1,3	3,6	810
15.000-16.500	955.919	4,9	53,1	1.031,8	1,6	5,2	1.079
16.500-18.000	871.535	4,5	57,6	1.193,1	1,9	7,1	1.369
18.000-19.500	803.340	4,1	61,8	1.389,7	2,2	9,3	1.730
19.500-21.000	719.519	3,7	65,5	1.512,4	2,4	11,7	2.102
21.000-22.500	634.140	3,3	68,8	1.573,4	2,5	14,2	2.481
22.500-24.000	578.457	3,0	71,7	1.664,6	2,6	16,8	2.878
24.000-25.500	529.568	2,7	74,5	1.728,3	2,7	19,5	3.264
25.500-27.000	466.868	2,4	76,9	1.699,5	2,7	22,2	3.640
27.000-28.500	436.420	2,3	79,1	1.767,3	2,8	24,9	4.049
28.500-30.000	390.233	2,0	81,1	1.727,4	2,7	27,7	4.427
30.000-33.000	690.606	3,6	84,7	3.446,0	5,4	33,1	4.990
33.000-36.000	536.211	2,8	87,5	3.112,7	4,9	38,0	5.805
36.000-39.000	407.790	2,1	89,6	2.732,0	4,3	42,3	6.700
39.000-42.000	309.816	1,6	91,2	2.363,9	3,7	46,0	7.630
42.000-45.000	241.860	1,2	92,4	2.072,8	3,3	49,2	8.570
45.000-48.000	193.719	1,0	93,4	1.843,3	2,9	52,1	9.515
48.000-51.000	159.162	0,8	94,2	1.666,6	2,6	54,8	10.471
51.000-54.000	132.803	0,7	94,9	1.517,4	2,4	57,2	11.426
54.000-57.000	112.906	0,6	95,5	1.403,0	2,2	59,4	12.426
57.000-60.000	96.357	0,5	96,0	1.298,8	2,0	61,4	13.479
60.000-66.000	153.626	0,8	96,8	2.309,4	3,6	65,0	15.033
66.000-72.000	116.113	0,6	97,4	1.995,8	3,1	68,2	17.189
72.000-78.000	88.870	0,5	97,8	1.719,7	2,7	70,9	19.350
78.000-84.000	69.050	0,4	98,2	1.483,0	2,3	73,2	21.478
84.000-90.000	53.532	0,3	98,5	1.263,7	2,0	75,2	23.607
90.000-96.000	41.698	0,2	98,7	1.068,7	1,7	76,9	25.630
96.000-120.000	100.299	0,5	99,2	3.021,0	4,8	81,6	30.120
120.000-144.000	48.853	0,3	99,5	1.860,7	2,9	84,6	38.088
144.000-168.000	27.398	0,1	99,6	1.253,2	2,0	86,5	45.739
168.000-192.000	17.250	0,1	99,7	920,8	1,4	88,0	53.382
192.000-216.000	11.784	0,1	99,8	717,1	1,1	89,1	60.856
216.000-240.000	8.123	0,0	99,8	555,4	0,9	90,0	68.377
240.000-360.000	19.972	0,1	99,9	1.741,6	2,7	92,7	87.201
360.000-480.000	7.543	0,0	99,9	937,1	1,5	94,2	124.236
480.000-600.000	3.730	0,0	100,0	594,3	0,9	95,1	159.332
Más de 600.000	8.077	0,0	100,0	3.100,1	4,9	100,0	383.823
<b>TOTAL</b>	<b>19.388.981</b>	<b>100</b>		<b>63.585,3</b>	<b>100</b>		<b>3.279</b>

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

En el gráfico I.6 se comparan las distribuciones porcentuales de la cuota íntegra y de la CRA en el ejercicio 2008 según el nivel de base imponible. Dicha comparación pone de manifiesto cómo se incrementa la progresividad al pasar de la cuota íntegra a la CRA. En efecto, para las bases imponibles inferiores a 30.000 euros, aproximadamente, la curva que representa la cuota íntegra se sitúa por encima de la que se refiere a la CRA, invirtiéndose la posición de ambas curvas para las bases imponibles superiores a ese nivel.

Gráfico I.6

**DISTRIBUCIONES PORCENTUALES DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**



**2.1.2.7. Distribución de la carga impositiva**

El cuadro I.37 contiene las distribuciones porcentuales por tramos de base imponible del número total de declaraciones y de los importes de la base imponible, de la base liquidable, de la cuota íntegra y de la variable «cuota resultante de la autoliquidación —deducción por maternidad— deducción por nacimiento o adopción» (en adelante, CRA-DM-DNA) correspondientes al ejercicio 2008. Esta última variable es la que refleja mejor el pago final del impuesto, dado que las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción se aplican en una fase posterior a la obtención de la CRA.

Cuadro I.37

### DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra		CRA - DM - DNA(*)	
	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum
Menor o igual a 0	0,6	0,6	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	0,0	0,0	-0,0	-0,0
0-1.500	4,0	4,6	-0,1	-0,2	-0,2	-0,2	0,0	0,0	-0,1	-0,1
1.500-3.000	3,0	7,5	0,3	0,1	0,3	0,0	0,0	0,0	-0,0	-0,1
3.000-4.500	4,5	12,0	0,8	0,9	0,7	0,8	0,0	0,0	-0,1	-0,2
4.500-6.000	4,9	16,9	1,2	2,1	1,1	1,9	0,0	0,0	-0,1	-0,3
6.000-7.500	4,7	21,6	1,5	3,6	1,4	3,3	0,2	0,2	-0,1	-0,4
7.500-9.000	4,8	26,3	1,8	5,4	1,8	5,1	0,5	0,7	0,0	-0,3
9.000-10.500	4,8	31,1	2,2	7,6	2,1	7,2	0,8	1,5	0,2	-0,1
10.500-12.000	5,7	36,9	3,0	10,6	3,0	10,1	1,4	2,9	0,5	0,5
12.000-13.500	5,9	42,8	3,5	14,2	3,4	13,6	1,9	4,8	0,9	1,4
13.500-15.000	5,4	48,2	3,6	17,8	3,5	17,1	2,1	6,9	1,2	2,6
15.000-16.500	4,9	53,1	3,6	21,4	3,6	20,7	2,3	9,2	1,5	4,2
16.500-18.000	4,5	57,6	3,6	25,1	3,6	24,3	2,5	11,7	1,8	6,0
18.000-19.500	4,1	61,8	3,6	28,7	3,6	27,9	2,7	14,4	2,1	8,1
19.500-21.000	3,7	65,5	3,5	32,3	3,5	31,4	2,8	17,2	2,3	10,4
21.000-22.500	3,3	68,8	3,3	35,6	3,3	34,7	2,8	20,0	2,5	12,9
22.500-24.000	3,0	71,7	3,3	38,8	3,3	38,0	2,9	22,8	2,6	15,5
24.000-25.500	2,7	74,5	3,2	42,0	3,2	41,2	2,9	25,7	2,7	18,2
25.500-27.000	2,4	76,9	3,0	45,0	3,0	44,2	2,8	28,5	2,7	20,9
27.000-28.500	2,3	79,1	2,9	47,9	3,0	47,1	2,9	31,4	2,8	23,6
28.500-30.000	2,0	81,1	2,8	50,7	2,8	49,9	2,8	34,2	2,7	26,4
30.000-33.000	3,6	84,7	5,3	56,0	5,3	55,3	5,4	39,6	5,5	31,8
33.000-36.000	2,8	87,5	4,5	60,4	4,5	59,8	4,8	44,4	4,9	36,8
36.000-39.000	2,1	89,6	3,7	64,1	3,7	63,5	4,1	48,5	4,4	41,1
39.000-42.000	1,6	91,2	3,0	67,2	3,1	66,6	3,5	52,0	3,8	44,9
42.000-45.000	1,2	92,4	2,5	69,7	2,6	69,2	3,1	55,1	3,3	48,2
45.000-48.000	1,0	93,4	2,2	71,9	2,2	71,4	2,7	57,8	2,9	51,2
48.000-51.000	0,8	94,2	1,9	73,8	1,9	73,3	2,4	60,2	2,7	53,8
51.000-54.000	0,7	94,9	1,7	75,5	1,7	75,0	2,2	62,4	2,4	56,3
54.000-57.000	0,6	95,5	1,5	77,0	1,5	76,6	2,0	64,4	2,2	58,5
57.000-60.000	0,5	96,0	1,4	78,4	1,4	77,9	1,9	66,3	2,1	60,6
60.000-66.000	0,8	96,8	2,3	80,7	2,4	80,3	3,3	69,5	3,7	64,3
66.000-72.000	0,6	97,4	1,9	82,6	2,0	82,3	2,8	72,3	3,2	67,5
72.000-78.000	0,5	97,8	1,6	84,3	1,6	83,9	2,4	74,7	2,8	70,2
78.000-84.000	0,4	98,2	1,4	85,6	1,4	85,2	2,1	76,8	2,4	72,6
84.000-90.000	0,3	98,5	1,1	86,7	1,1	86,4	1,8	78,6	2,0	74,6
90.000-96.000	0,2	98,7	0,9	87,7	0,9	87,3	1,5	80,0	1,7	76,4
96.000-120.000	0,5	99,2	2,6	90,3	2,6	90,0	4,2	84,2	4,9	81,2
120.000-144.000	0,3	99,5	1,5	91,8	1,6	91,5	2,5	86,7	3,0	84,2
144.000-168.000	0,1	99,6	1,0	92,8	1,0	92,6	1,7	88,4	2,0	86,2
168.000-192.000	0,1	99,7	0,7	93,6	0,8	93,3	1,3	89,7	1,5	87,7
192.000-216.000	0,1	99,8	0,6	94,2	0,6	93,9	1,0	90,7	1,2	88,9
216.000-240.000	0,0	99,8	0,4	94,6	0,5	94,4	0,8	91,4	0,9	89,7
240.000-360.000	0,1	99,9	1,4	96,0	1,4	95,8	2,4	93,8	2,8	92,6
360.000-480.000	0,0	99,9	0,8	96,8	0,8	96,6	1,3	95,0	1,5	94,1
480.000-600.000	0,0	100,0	0,5	97,2	0,5	97,1	0,8	95,8	1,0	95,0
Más de 600.000	0,0	100,0	2,8	100,0	2,9	100,0	4,2	100,0	5,0	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

(\*) CRA-DM-DNA = Cuota resultante de la autoliquidación – Deducción por maternidad – Deducción por nacimiento o adopción. Esta variable se considera la más adecuada para medir la carga impositiva final por el IRPF, dado que las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción se aplican en una fase posterior, en la cuota diferencial, a la obtención de la cuota resultante de la autoliquidación.

A través de dichas distribuciones se pone de manifiesto la acusada progresividad del impuesto, ya que la variable CRA-DM-DNA se concentra en mayor grado que la base imponible en los tramos de bases imponibles medias y altas, como consecuencia de la aplicación de las reducciones en la base imponible, del mínimo personal y familiar, de la tarifa y de las deducciones, en particular, de las motivadas por la inversión en la vivienda habitual y por la obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas (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 65,5 por ciento de las declaraciones del ejercicio 2008 recogían bases imponibles no superiores a 21.000 euros y tan sólo acapararon el 32,3 por ciento de la base imponible del período, el 31,4 por ciento de la base liquidable y el 17,2 por ciento de la cuota íntegra. Si se utiliza la variable ya citada que refleja la carga impositiva, se aprecia que los contribuyentes situados en estos niveles de base imponible soportaron una carga equivalente al 10,4 por ciento del total de dicha variable. En otros términos, la participación de ese grupo de contribuyentes se reduce casi en 22 puntos porcentuales al pasar de la base imponible a la variable CRA-DM-DNA.

Para bases imponibles comprendidas entre 21.000 y 30.000 euros, las declaraciones representaron el 15,7 por ciento del total, absorbiendo el 18,4 por ciento de la base imponible, el 18,5 por ciento de la base liquidable, el 17 por ciento de la cuota íntegra y el 15,9 por ciento de la variable que determina la carga impositiva, en tanto que para el intervalo comprendido entre 30.000 y 60.000 euros los anteriores porcentajes fueron el 14,9, 27,7, 28, 32,1 y 34,2, por idéntico orden.

Por último, a las bases imponibles superiores a 60.000 euros les correspondió el 4 por ciento de las declaraciones, que aportaron el 21,6 por ciento de la base imponible, el 22,1 por ciento de la base liquidable, el 33,7 por ciento de la cuota íntegra y el 39,4 por ciento de la variable CRA-DM-DNA, lo que implica que su aportación relativa se incrementó casi en 18 puntos porcentuales al trasladarse de la base imponible a la carga final del impuesto.

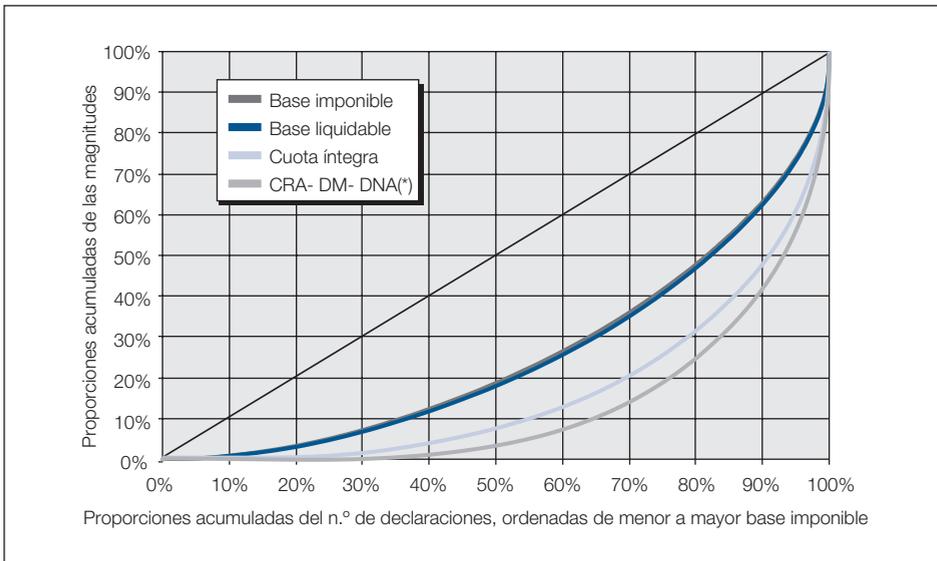
En resumen, la distribución de la carga final del impuesto medida a través de la antedicha variable es bastante más desigual que los repartos de la cuota íntegra, la base liquidable y la base imponible entre los diversos niveles de esta última variable, concentrándose de manera mucho más acusada en el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

Esta conclusión queda ilustrada en el gráfico I.7, en el que se comparan la curva de Lorenz de la base imponible y las curvas de concentración asociadas a la base liquidable, la cuota íntegra y la variable CRA-DM-DNA correspondientes al ejercicio 2008. En el eje de abscisas se representa la proporción de declaraciones, ordenadas de menor a mayor base imponible y

en 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 base imponible y la determinación de la cuota final.

Gráfico I.7

### CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE Y DE LAS CUOTAS. IRPF 2008



(\*) CRA-DM-DNA = Cuota resultante de la autoliquidación – Deducción por maternidad – Deducción por nacimiento o adopción

El mayor cambio en las curvas representadas y, por lo tanto, en la concentración de las variables, se produce en el paso de la base liquidable a la cuota íntegra, lo que indica que los elementos fundamentales que introducen progresividad en el impuesto están constituidos por el mínimo personal y familiar y la tarifa de gravamen que se aplica sobre la parte general de la base liquidable.

La escasa separación entre las curvas representativas de las bases imponible y liquidable significa que las reducciones en la base imponible poseen un escaso efecto sobre la progresividad del impuesto.

Por último, la separación existente entra las curvas que representan la cuota íntegra y la variable CRA-DM-DNA, muestra que las deducciones, si bien contribuyen a incrementar la progresividad del impuesto, lo hacen de una forma más suave que el mínimo personal y familiar y la tarifa de gravamen sobre la base liquidable general. No obstante, el establecimiento de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas hace que en 2008 dicha separación sea mayor que en ejercicios anteriores (véase el gráfico I.7 de la anterior edición de esta Memoria).

### 2.1.2.8. *Tipos medio y efectivo*

En el cuadro I.38 se recogen los tipos medio y efectivo de gravamen correspondientes al ejercicio 2008 calculados sobre la base imponible, por tramos de esa variable. Para el cálculo del tipo efectivo, tanto para el que figura en este cuadro como en todos los demás que aparecen en este apartado, se ha utilizado la variable CRA-DM-DNA, ya que se considera que es la que mejor representa la carga final del impuesto, como ya se comentó en el apartado anterior. De esta forma, el tipo medio es el resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base imponible en cada tramo, mientras que el tipo efectivo resulta de dividir la variable CRA-DM-DNA entre la base imponible correspondiente a cada intervalo.

Cabe señalar que los tipos medio y efectivo que se obtienen en los dos primeros tramos de la distribución no son significativos, ya que el importe agregado del denominador que interviene en su cálculo es de signo negativo. Tal circunstancia se hace constar con un guión en las dos primeras filas del cuadro I.38.

El tipo medio global en el ejercicio 2008, calculado sobre la base imponible, resultó ser del 18,3 por ciento, produciéndose un incremento de 2 décimas porcentuales respecto al ejercicio anterior (el 18,1 por ciento). En la distribución por intervalos, se observa que el tipo medio se incrementó sistemáticamente a medida que lo hacía la base imponible, pasando desde un mínimo del cero por ciento hasta un máximo del 30,8 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 216.000 y 360.000 euros. A partir de ese último nivel de base imponible, el tipo medio disminuyó hasta situarse en el 27,7 por ciento para las bases imponibles superiores a 600.000 euros, como consecuencia del mayor peso relativo de la base imponible del ahorro, gravada al tipo fijo del 18 por ciento. El tipo medio global del 18,3 por ciento se rebasó a partir de las bases imponibles superiores a 30.000 euros.

Cuadro I.38

### TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2008

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

- Tipo medio = cuota íntegra / base imponible.
- Tipo efectivo = cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por nacimiento o adopción / base imponible.
- Los tipos medio y efectivo en los dos primeros tramos no son representativos, debido a que el denominador de los mismos la base imponible es de signo negativo.
- Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción.

El tipo efectivo de gravamen sobre la base imponible fue del 15,1 por ciento en 2008, de manera global para el colectivo total de contribuyentes, experimentando en este caso un retroceso de 1,1 puntos porcentuales respecto al ejercicio precedente (el 16,2 por ciento) que se explica, fundamentalmente, por la aplicación en 2008 de la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas. Cabe señalar que para las bases imponibles comprendidas entre 1.500 y 7.500 euros, el tipo efectivo de 2008 tuvo signo negativo debido a que la suma de los importes de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción en dichos tramos superó de forma agregada a la magnitud de la CRA. A partir del nivel de 7.500 euros, el tipo efectivo aumentó sistemáticamente a medida que lo hizo la base imponible declarada, al igual que ocurrió con el tipo medio, pasando de un mínimo del 0,4 por ciento para las bases imponibles comprendidas entre 7.500 y 9.000 euros hasta un máximo de 30,2 por ciento para las comprendidas entre 240.000 y 480.000 euros. En los dos últimos tramos de la distribución, el tipo efectivo disminuyó hasta alcanzar el 27,2 por ciento para las bases imponibles superiores a 600.000 euros, por la razón apuntada en relación con el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 15,1 por ciento se superó por primera vez, también en este caso, en los niveles de bases imponibles por encima de 30.000 euros.

En el gráfico I.8 se muestra la representación gráfica de dichos tipos medio y efectivo por tramos, calculados sobre la base imponible. Puede apreciarse claramente cómo las mayores diferencias entre ambos tipos se producen en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 9.000 y 18.000 euros, en los que, según se recoge en el cuadro I.38, las diferencias se sitúan entre 5 y 6 puntos porcentuales.

En el cuadro I.39 se presentan, para cada tramo de base imponible, los tipos medios y efectivos calculados, esta vez, sobre la base liquidable. De esta forma, se presentan los resultados de los tipos medios y efectivos con dos sistemas alternativos diferentes. La idoneidad de uno u otro dependerá de lo que se pretenda medir.

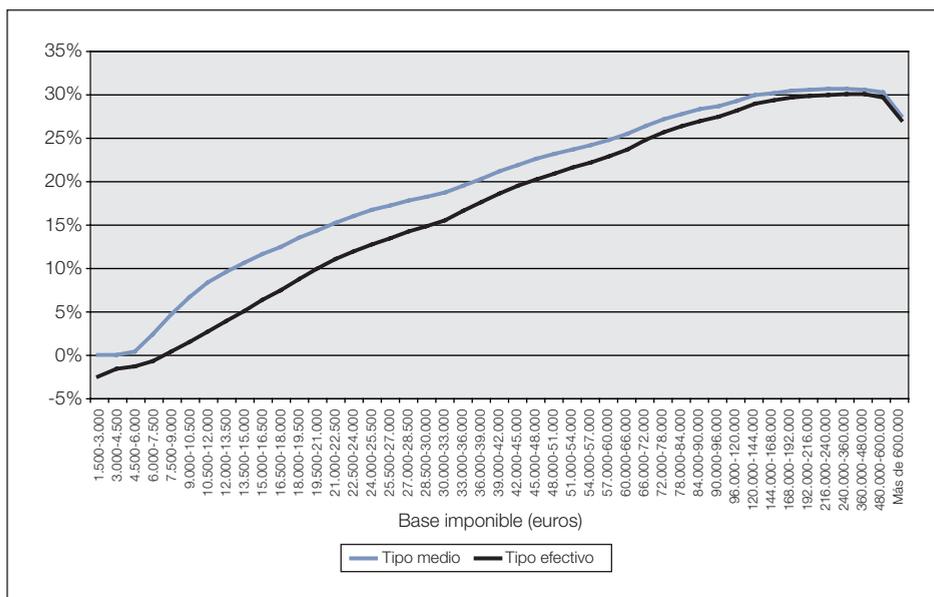
Así, si se toma como referencia la base liquidable, los indicadores miden el gravamen derivado exclusivamente de la aplicación de la tarifa progresiva del impuesto y del mínimo personal y familiar. En cambio, si se opta por utilizar como punto de partida del cálculo la base imponible, se obtienen indicadores que incluyen los efectos de los incentivos fiscales que actúan precisamente sobre la base imponible (principalmente, las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y por tributación conjunta).

Cabe señalar que los tipos medios y efectivos que se obtienen en los dos primeros tramos de la distribución no son significativos, ya que el im-

porte agregado del denominador que interviene en su cálculo es de signo negativo. Tal circunstancia se hace constar con un guión en las dos primeras filas del cuadro I.39.

Gráfico I.8

### TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008



El tipo medio de gravamen sobre la base liquidable fue del 19,3 por ciento en 2008, de manera global para el colectivo total de contribuyentes, lo que supone un incremento de 2 décimas porcentuales respecto al correspondiente a 2007 (19,1 por ciento). En el cuadro I.39 se observa que dicho tipo medio se incrementó a medida que lo hizo la base imponible, pasando desde un mínimo del cero por ciento hasta un máximo del 31,6 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 216.000 y 240.000 euros. A partir de ese nivel de base imponible, el tipo medio disminuyó hasta situarse en el 27,8 por ciento para contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros, como consecuencia del mayor peso relativo en dichos estratos de la base imponible del ahorro, gravada al tipo único del 18 por ciento. El tipo medio global del 19,3 por ciento se rebasó a partir de las bases imponibles superiores a 30.000 euros.

Cuadro I.39

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE,  
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

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

- Tipo medio = cuota íntegra / base liquidable.
- Tipo efectivo = cuota resultante de la autoliquidación – deducción por maternidad – deducción por nacimiento o adopción / base liquidable.
- Los tipos medio y efectivo en los dos primeros tramos no son representativos, debido a que el denominador de los mismos la base liquidable es de signo negativo.
- Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción.

Si se comparan los resultados del tipo medio sobre la base liquidable que se recogen en el cuadro I.39 con las cifras que se obtienen cuando dicho tipo de gravamen se calcula sobre la base imponible para cada tramo de esta última magnitud (cuadro I.38), se observa que las mayores diferencias se producen en las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros, para las que el tipo medio calculado sobre la base liquidable es superior en 1 punto porcentual al cociente que se obtiene si se calcula sobre la base imponible. Las menores diferencias se encuentran en las declaraciones con bases imponibles inferiores a 7.500 euros y en aquellas donde el importe de esta magnitud excede de los 480.000 euros, no superando el medio punto porcentual.

El tipo efectivo global en el ejercicio 2008, calculado sobre la base liquidable, fue del 15,9 por ciento, registrándose una disminución de 1,3 puntos porcentuales respecto al ejercicio precedente, por el motivo señalado para el tipo efectivo sobre la base imponible. Para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 1.500 y 7.500 euros, dicho tipo efectivo tuvo signo negativo debido a que la suma de los importes de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción en dichos tramos superó de forma agregada a la magnitud de la CRA, al igual que ocurría con el tipo efectivo sobre la base imponible (véase el cuadro I.38). A partir del nivel de 7.500 euros, el tipo efectivo aumentó de forma gradual y sistemática con la base imponible declarada, al igual que ocurrió con el tipo medio, pasando de un mínimo del 0,4 por ciento, para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 7.500 y 9.000 euros, hasta un máximo de 30,9 por ciento, para los comprendidos en el intervalo de 216.000 a 240.000 euros. En los cuatro últimos tramos de la distribución, el tipo efectivo disminuyó hasta alcanzar el 27,4 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros, por la razón apuntada en relación con el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 15,9 por ciento se superó por primera vez, también en este caso, en los niveles de bases imponibles por encima de 30.000 euros.

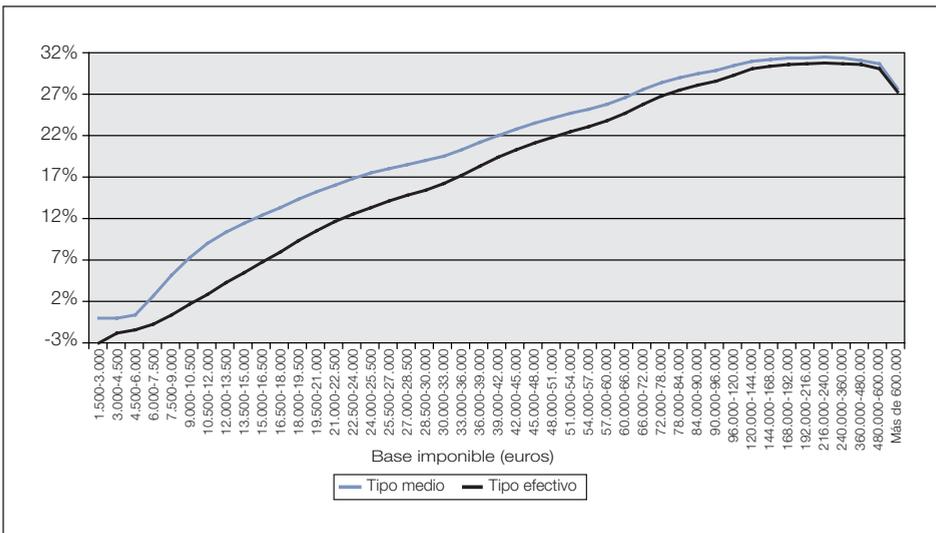
De la comparación de los tipos efectivos de gravamen sobre la base imponible y sobre la base liquidable en los distintos tramos de base imponible (cuadros I.38 y I.39), resulta que las diferencias son superiores a la existente para el valor global de estas «ratios» (de 8 décimas porcentuales) en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 45.000 y 192.000 euros, en los que las diferencias entre el tipo efectivo calculado sobre la base liquidable y el obtenido sobre la base imponible varían entre 0,9 y 1,1 puntos porcentuales. Las menores diferencias entre ambas «ratios», por debajo de medio punto porcentual, se producen en los intervalos de bases imponibles superiores a 480.000 euros y en aquellos con bases imponibles inferiores a 16.500 euros.

La representación gráfica de los tipos medios y efectivos sobre la base liquidable por tramos de base imponible se muestra en el gráfico I.9. Se observa que

las mayores diferencias entre ambos tipos se producen en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 10.500 y 15.000 euros, en los que el tipo medio es superior al efectivo al menos en 6 puntos porcentuales (véase el cuadro I.39).

Gráfico I.9

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**



En los cuadros I.40 y I.41 se comparan los tipos medios y efectivos del ejercicio 2008 por tramos de base imponible con los correspondientes a 2007, tomando como referencias para el cálculo de estas «ratios» tanto la base imponible como la liquidable.

El tipo medio de gravamen global sobre la base imponible en el ejercicio 2008 fue superior al de 2007 en 2 décimas porcentuales. Si se atiende a las diferencias existentes en cada tramo de la distribución que se recoge en el cuadro I.40, se observa que para las bases imponibles inferiores a 28.500 euros y para las comprendidas entre 30.000 y 39.000 euros, las diferencias fueron nulas o de signo negativo, no superando en tramo alguno las 2 décimas porcentuales, mientras que para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 28.500 y 30.000 euros o superiores a 39.000 euros, el tipo medio de 2008 fue superior al de 2007, siendo especialmente relevante la diferencia existente en las declaraciones con bases imponibles superiores a 216.000 euros, para las que el tipo medio de 2008, medido sobre la base imponible, fue superior en más de 2 puntos porcentuales al de 2007.

Cuadro I.40

## TIPO MEDIO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2007 Y 2008

Tramos de base imponible (euros)	2007		2008		Diferencia (puntos porcentuales)	
	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	s/ base imponible	s/ base liquidable
Menor o igual a 0	-	-	-	-	-	-
0-1.500	-	-	-	-	-	-
1.500-3.000	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3.000-4.500	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4.500-6.000	0,4	0,5	0,4	0,4	0,0	-0,1
6.000-7.500	2,6	2,9	2,4	2,7	-0,2	-0,2
7.500-9.000	4,9	5,4	4,7	5,2	-0,2	-0,2
9.000-10.500	6,9	7,6	6,7	7,3	-0,2	-0,3
10.500-12.000	8,5	9,3	8,4	9,1	-0,1	-0,2
12.000-13.500	9,6	10,5	9,6	10,4	0,0	-0,1
13.500-15.000	10,7	11,6	10,7	11,5	0,0	-0,1
15.000-16.500	11,7	12,6	11,7	12,5	0,0	-0,1
16.500-18.000	12,6	13,6	12,5	13,4	-0,1	-0,2
18.000-19.500	13,7	14,6	13,6	14,4	-0,1	-0,2
19.500-21.000	14,6	15,5	14,4	15,3	-0,2	-0,2
21.000-22.500	15,4	16,3	15,3	16,1	-0,1	-0,2
22.500-24.000	16,2	17,1	16,1	16,9	-0,1	-0,2
24.000-25.500	16,8	17,7	16,8	17,6	0,0	-0,1
25.500-27.000	17,4	18,3	17,3	18,1	-0,1	-0,2
27.000-28.500	17,9	18,7	17,9	18,6	0,0	-0,1
28.500-30.000	18,2	19,1	18,3	19,1	0,1	0,0
30.000-33.000	18,8	19,7	18,8	19,6	0,0	-0,1
33.000-36.000	19,6	20,5	19,6	20,4	0,0	-0,1
36.000-39.000	20,4	21,3	20,4	21,3	0,0	0,0
39.000-42.000	21,2	22,2	21,3	22,1	0,1	-0,1
42.000-45.000	21,9	22,9	22,0	22,9	0,1	0,0
45.000-48.000	22,5	23,6	22,7	23,6	0,2	0,0
48.000-51.000	23,1	24,2	23,3	24,2	0,2	0,0
51.000-54.000	23,6	24,7	23,8	24,8	0,2	0,1
54.000-57.000	24,1	25,3	24,3	25,3	0,2	0,0
57.000-60.000	24,6	25,7	24,9	25,9	0,3	0,2
60.000-66.000	25,3	26,5	25,6	26,7	0,3	0,2
66.000-72.000	26,1	27,4	26,5	27,7	0,4	0,3
72.000-78.000	26,7	28,0	27,3	28,5	0,6	0,5
78.000-84.000	27,2	28,5	27,9	29,1	0,7	0,6
84.000-90.000	27,5	28,8	28,5	29,6	1,0	0,8
90.000-96.000	27,8	29,0	28,8	30,0	1,0	1,0
96.000-120.000	28,2	29,4	29,4	30,6	1,2	1,2
120.000-144.000	28,6	29,7	30,1	31,1	1,5	1,4
144.000-168.000	28,8	29,8	30,3	31,3	1,5	1,5
168.000-192.000	28,8	29,8	30,6	31,5	1,8	1,7
192.000-216.000	28,8	29,7	30,7	31,5	1,9	1,8
216.000-240.000	28,7	29,5	30,8	31,6	2,1	2,1
240.000-360.000	28,6	29,2	30,8	31,5	2,2	2,3
360.000-480.000	28,6	29,0	30,7	31,2	2,1	2,2
480.000-600.000	28,4	28,7	30,4	30,8	2,0	2,1
Más de 600.000	25,3	25,5	27,7	27,8	2,4	2,3
<b>TOTAL</b>	<b>18,1</b>	<b>19,1</b>	<b>18,3</b>	<b>19,3</b>	<b>0,2</b>	<b>0,2</b>

- Tipo medio = cuota íntegra / base imponible o base liquidable.
- Los tipos medios en los dos primeros tramos no son representativos, debido a que el denominador de los mismos la base imponible o liquidable es de signo negativo.

Cuadro I.41

**TIPO EFECTIVO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2007 Y 2008**

Tramos de base imponible (euros)	2007		2008		Diferencia (puntos porcentuales)	
	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	s/ base imponible	s/ base liquidable
Menor o igual a 0	-	-	-	-	-	-
0-1.500	-	-	-	-	-	-
1.500-3.000	-1,7	-2,0	-2,5	-3,0	-0,8	-1,0
3.000-4.500	-1,1	-1,3	-1,6	-1,8	-0,5	-0,5
4.500-6.000	-0,7	-0,8	-1,3	-1,4	-0,6	-0,6
6.000-7.500	0,8	0,9	-0,7	-0,7	-1,5	-1,6
7.500-9.000	2,4	2,7	0,4	0,4	-2,0	-2,3
9.000-10.500	3,9	4,3	1,5	1,7	-2,4	-2,6
10.500-12.000	5,3	5,8	2,7	2,9	-2,6	-2,9
12.000-13.500	6,6	7,2	3,9	4,3	-2,7	-2,9
13.500-15.000	7,7	8,4	5,1	5,5	-2,6	-2,9
15.000-16.500	8,8	9,5	6,4	6,8	-2,4	-2,7
16.500-18.000	9,8	10,6	7,5	8,0	-2,3	-2,6
18.000-19.500	11,1	11,8	8,8	9,4	-2,3	-2,4
19.500-21.000	12,1	12,9	10,0	10,6	-2,1	-2,3
21.000-22.500	13,0	13,8	11,1	11,7	-1,9	-2,1
22.500-24.000	13,9	14,6	12,0	12,6	-1,9	-2,0
24.000-25.500	14,5	15,3	12,8	13,4	-1,7	-1,9
25.500-27.000	15,3	16,0	13,5	14,2	-1,8	-1,8
27.000-28.500	15,8	16,6	14,3	14,9	-1,5	-1,7
28.500-30.000	16,3	17,1	14,9	15,5	-1,4	-1,6
30.000-33.000	16,9	17,7	15,6	16,3	-1,3	-1,4
33.000-36.000	17,8	18,7	16,7	17,3	-1,1	-1,4
36.000-39.000	18,7	19,6	17,7	18,4	-1,0	-1,2
39.000-42.000	19,6	20,6	18,7	19,5	-0,9	-1,1
42.000-45.000	20,4	21,3	19,6	20,4	-0,8	-0,9
45.000-48.000	21,1	22,1	20,3	21,2	-0,8	-0,9
48.000-51.000	21,7	22,7	21,0	21,9	-0,7	-0,8
51.000-54.000	22,3	23,3	21,7	22,6	-0,6	-0,7
54.000-57.000	22,9	23,9	22,3	23,2	-0,6	-0,7
57.000-60.000	23,3	24,5	23,0	23,9	-0,3	-0,6
60.000-66.000	24,1	25,3	23,8	24,8	-0,3	-0,5
66.000-72.000	25,0	26,2	24,9	25,9	-0,1	-0,3
72.000-78.000	25,7	27,0	25,8	26,9	0,1	-0,1
78.000-84.000	26,2	27,5	26,5	27,6	0,3	0,1
84.000-90.000	26,7	27,9	27,1	28,2	0,4	0,3
90.000-96.000	26,9	28,2	27,6	28,7	0,7	0,5
96.000-120.000	27,5	28,7	28,3	29,4	0,8	0,7
120.000-144.000	28,0	29,0	29,1	30,2	1,1	1,2
144.000-168.000	28,3	29,2	29,5	30,5	1,2	1,3
168.000-192.000	28,3	29,2	29,8	30,7	1,5	1,5
192.000-216.000	28,3	29,1	30,0	30,8	1,7	1,7
216.000-240.000	28,2	29,0	30,1	30,9	1,9	1,9
240.000-360.000	28,2	28,8	30,2	30,8	2,0	2,0
360.000-480.000	28,2	28,6	30,2	30,7	2,0	2,1
480.000-600.000	27,9	28,3	29,8	30,2	1,9	1,9
Más de 600.000	25,0	25,2	27,2	27,4	2,2	2,2
<b>TOTAL</b>	<b>16,2</b>	<b>17,2</b>	<b>15,1</b>	<b>15,9</b>	<b>-1,1</b>	<b>-1,3</b>

- Tipo efectivo = cuota resultante de la autoliquidación – deducción por maternidad – deducción por nacimiento o adopción / base imponible o base liquidable.
- Los tipos efectivos en los dos primeros tramos no son representativos, debido a que el denominador de los mismos la base imponible o liquidable es de signo negativo.
- Los tipos efectivos negativos se deben al efecto de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción.

Si se toma como referencia la base liquidable, el tipo medio que se obtiene para el ejercicio 2008 resulta igualmente superior en 2 décimas porcentuales al de 2007. En este caso, las diferencias son nulas o negativas para los tramos de base imponible inferiores a 51.000 euros y para el de 54.000 a 57.000 euros, siendo positivas en el resto de tramos e incrementándose la diferencia con el nivel de base imponible (con algunas excepciones, como los tramos comprendidos entre 360.000 y 600.000 euros, en los que se produjeron ligeros retrocesos en comparación con el intervalo inmediato anterior). La diferencia máxima fue de 2,3 puntos porcentuales y se produjo en las bases imponibles comprendidas entre 240.000 y 360.000 y en las superiores a 600.000 euros.

El aumento en 2008 del tipo medio de gravamen (tanto del calculado sobre la base imponible como el obtenido tomando como referencia la base liquidable) en los tramos de bases imponibles más altas se debe, fundamentalmente, a que en ellos las rentas medias se han incrementado a una tasa superior a la aplicada para la actualización de la tarifa de gravamen y de las cuantías del mínimo personal y familiar (el 2 por ciento). A ello habría que añadir el retroceso en 2008 del peso relativo de las ganancias patrimoniales (gravadas al tipo fijo del 18 por ciento), como consecuencia del comportamiento desfavorable de los mercados bursátiles y del mercado inmobiliario en dicho año, rentas que tienen una participación muy significativa en las bases imponibles más elevadas (por ejemplo, en el tramo de bases imponibles superiores a 600.000 euros, donde se registró el mayor aumento del tipo medio entre 2007 y 2008, dichas ganancias patrimoniales supusieron en 2008 el 40,1 por ciento del importe total de las rentas obtenidas por los contribuyentes comprendidos en dicho intervalo, mientras que en 2007 dicha participación fue del 55 por ciento).

En el cuadro I.41 se observa que, al contrario de lo que sucede con los tipos medios, las diferencias entre los tipos efectivos de gravamen globales de 2008 y 2007 tienen signo negativo, situándose en -1,1 puntos porcentuales para el tipo efectivo sobre la base imponible y en -1,3 puntos porcentuales para el calculado sobre la base liquidable. Dicho signo negativo, se debe, fundamentalmente, al establecimiento en 2008 de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, como ya se indicó.

Se observa que las diferencias por tramos en los tipos efectivos sobre la base imponible y en los calculados a partir de la base liquidable son muy similares, con valores negativos para los niveles bajos y medios de base imponible y de signo positivo para las bases imponibles superiores a 72.000 euros, en el caso del tipo efectivo sobre la base imponible, y las superiores a 78.000 euros para el tipo efectivo sobre la base liquidable. Ello se explica por el hecho de que la mencionada deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas se concentró con mayor inten-

sidad en las declaraciones con bases imponibles medias y bajas, al tratarse de una deducción de cuantía fija que beneficia en mayor medida relativa a los contribuyentes de menores rentas (véase el cuadro I.34).

En el caso del tipo efectivo sobre la base imponible, las mayores disminuciones se producen en los tramos de base imponible comprendidos entre 9.000 y 21.000 euros, en los que el tipo efectivo de 2008 es inferior al de 2007 en más de 2 puntos porcentuales. En el tipo efectivo calculado a partir de la base liquidable, las disminuciones superan los 2 puntos porcentuales en los intervalos comprendidos entre 7.500 y 22.500 euros, siendo algo más intensas que en el tipo efectivo sobre la base imponible.

En el otro extremo de la distribución, para los tramos de bases imponibles altas, en los que las diferencias entre los tipos efectivos de 2008 y 2007 pasan a tener signo positivo, destacó el último tramo, el de bases imponibles de más de 600.000 euros, en el que el tipo efectivo de gravamen de 2008 superó al de 2007 en 2,2 puntos porcentuales (independientemente de que se tome como referencia la base imponible o la liquidable), de forma coherente con el aumento registrado entre ambos ejercicios por el tipo medio soportado por ese colectivo de contribuyentes (véase el cuadro I.40).

### 2.1.2.9. *Pagos a cuenta*

El cuadro I.42 muestra los datos estadísticos referentes a los pagos a cuenta del IRPF recogidos en las declaraciones de los ejercicios 2007 y 2008.

El importe total de los pagos a cuenta del IRPF recogidos en las declaraciones correspondientes al ejercicio 2008 fue de 69.527,7 millones de euros, con una media de 3.618 euros por declaración. Estas cifras suponen unas tasas de variación del 2,7 y -0,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente (en 2007, el importe total fue de 67.723,8 millones de euros y la cuantía media de 3.652 euros).

En el ejercicio 2008, al igual que en ejercicios anteriores, la mayor participación en el importe total de pagos a cuenta correspondió a los efectuados sobre las rentas del trabajo (el 80,8 por ciento del total). Las retenciones e ingresos a cuenta sobre tales rendimientos ascendieron a 56.145,3 millones de euros, cifra superior en el 2,1 por ciento a la de 2007. El número de declaraciones en las que se recogieron pagos a cuenta por rentas derivadas del trabajo fue de 14.889.087 (el 76,8 por ciento del número total de declaraciones del impuesto presentadas en 2008 y el 88,3 por ciento de las declaraciones con rendimientos del trabajo), el 2,8 por ciento más que en 2007. La retención media por declaración se situó en 3.771 euros, lo que supuso un ligero retroceso del 0,6 por ciento respecto al periodo impositivo anterior. Esta pequeña disminución está relacionada con

Cuadro 1.42

**PAGOS A CUENTA. IRPF 2007 Y 2008**

	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación
Rendimientos trabajo	14.486.098	14.889.087	2,8	54.964,1	56.145,3	2,1	3.794	3.771	-0,6
Rendimientos capital mobiliario	15.764.634	16.418.830	4,1	3.741,4	4.858,0	29,8	237	296	24,7
Arrendamientos inmuebles urbanos	807.856	804.091	-0,5	1.449,4	1.511,8	4,3	1.794	1.880	4,8
Retenciones por rendimientos actividades económicas	1.854.568	1.855.655	0,1	3.142,1	3.062,9	-2,5	1.694	1.651	-2,6
Pagos fraccionados por actividades económicas	1.576.517	1.457.414	-7,6	3.181,8	2.484,8	-21,9	2.018	1.705	-15,5
Aplicación régimen especial de atribución de rentas	305.756	317.512	3,8	535,0	556,3	4,0	1.750	1.752	0,1
Ganancias patrimoniales	1.887.219	1.903.279	0,9	700,4	899,4	28,4	371	473	27,3
Imputaciones AIE's <sup>(1)</sup> y UTE's <sup>(2)</sup>	1.152	1.134	-1,6	1,8	1,7	-7,4	1.559	1.467	-5,9
Imputaciones de rentas por cesión derechos imagen	1.281	937	-26,9	2,9	2,7	-7,5	2.282	2.886	26,5
Cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes	331	776	134,4	1,2	1,0	-22,7	3.763	1.241	-67,0
Bonificaciones programa PREVER	678	-	-	0,4	-	-	551	-	-
Rentas del capital obtenidas en Bélgica, Austria y Luxemburgo (Directiva 2003/48/CE)	2.558	2.335	-8,7	3,1	3,8	21,4	1.221	1.625	33,0
<b>TOTAL</b>	<b>18.546.154</b>	<b>19.215.709</b>	<b>3,6</b>	<b>67.723,8</b>	<b>69.527,7</b>	<b>2,7</b>	<b>3.652</b>	<b>3.618</b>	<b>-0,9</b>

(1) Agrupaciones de Interés Económico.

(2) Uniones Temporales de Empresas.

los cambios introducidos en 2008 en el procedimiento general para determinar el importe de la retención, con el fin de tomar en consideración la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas. Además, hay que tener en cuenta que también se actualizaron los límites cuantitativos excluyentes de la obligación de retener y se deflacionaron en el 2 por ciento cada uno de los tramos de la escala de retenciones aplicable a los rendimientos del trabajo, en paralelo con la elevación del importe de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y de las cuantías del mínimo personal y familiar aplicables en 2008.

Los pagos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se consignaron en 16.418.830 declaraciones en el ejercicio 2008 (el 84,7 por ciento del número total de declaraciones del impuesto), lo que supuso un aumento del 4,1 por ciento en relación con el ejercicio anterior. El importe de estos pagos a

cuenta se incrementó con una tasa bastante más elevada, el 29,8 por ciento, situándose en 4.858 millones de euros (en 2007, 3.741,4 millones de euros). Esa última tasa de variación es idéntica a la registrada en el importe declarado por estos rendimientos (véase el cuadro I.8) y, como ya se indicó, se debió, sobre todo, al fuerte aumento en 2008 de las rentas por intereses de cuentas y depósitos en entidades financieras, debido a la subida de los tipos de interés y a las mayores inversiones efectuadas en este tipo de activos más tradicionales, en un contexto económico adverso, con importantes descensos en los mercados bursátiles. Como consecuencia, la retención media creció el 24,7 por ciento, al pasar de 237 euros en 2007 a 296 euros en 2008.

El número de declaraciones con retenciones por rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos fue de 804.091 (el 53,1 por ciento de las declaraciones en las que se recogieron rendimientos del capital inmobiliario derivados de inmuebles arrendados o cedidos a terceros), registrándose una ligera disminución del 0,5 por ciento respecto a 2007. El importe de estas retenciones creció el 4,3 por ciento, alcanzando la cifra de 1.511,8 millones de euros (1.449,4 millones de euros, en 2007). Como resultado, la retención media aumentó el 4,8 por ciento, situándose en 1.880 euros por declaración.

Las retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas ascendieron a 3.062,9 millones de euros, cifra inferior en el 2,5 por ciento a la del ejercicio 2007 (3.142,1 millones de euros). El número de declaraciones en las que se consignaron retenciones por este tipo de rendimientos registró un ligero aumento del 0,1 por ciento, situándose en 1.855.655 (el 59,8 por ciento del total de declaraciones con este tipo de rendimientos). Como resultado, la retención media fue de 1.651 euros por declaración, cifra inferior en el 2,6 por ciento a la media de 2007 (1.694 euros).

Los pagos fraccionados por actividades económicas se recogieron en 1.457.414 declaraciones (el 47 por ciento del número de contribuyentes con esta clase de renta en 2008), lo que supuso una disminución del 7,6 por ciento respecto a 2007. El importe consignado por este concepto registró una contracción mucho más intensa, del 21,9 por ciento, al pasar de 3.181,8 millones de euros en 2007 a 2.484,8 millones de euros en 2008. Como consecuencia, la cuantía media de estos pagos en 2008 fue de 1.705 euros, cifra inferior en el 15,5 por ciento a la de 2007 (2.018 euros). El comportamiento negativo de los pagos fraccionados en 2008 obedece a la confluencia de tres factores:

- Los cambios introducidos en el procedimiento de cálculo del importe de estos pagos para tener en cuenta la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, de forma similar a lo que se hizo en el procedimiento de cálculo de las retenciones sobre los rendimientos del trabajo.

- La no consideración en la determinación del importe de los pagos fraccionados de 2008 de los efectos fiscales derivados de los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas, como consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 20 de noviembre), o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre (BOE de 21 de noviembre).
- La reducción de determinados módulos en el método de estimación objetiva para las actividades de transporte a efectos del cálculo de los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 2008, para paliar el efecto producido por el precio del gasóleo en dicho año.

El importe de las retenciones correspondientes al régimen especial de atribución de rentas aumentó el 4 por ciento en el ejercicio 2008, situándose en 556,3 millones de euros (535 millones de euros, en 2007). El número de declaraciones en las que se consignó estas retenciones creció el 3,8 por ciento hasta situarse en 317.512. Como consecuencia, la cuantía media se mantuvo prácticamente al nivel del ejercicio anterior, con un ligero avance del 0,1 por ciento, situándose en 1.752 euros (1.750 euros en 2007).

Las retenciones sobre las ganancias patrimoniales se consignaron en 1.903.279 declaraciones, el 0,9 por ciento más que en 2007 (1.887.219). El aumento del importe de estas retenciones fue mucho mayor, con una tasa del 28,4 por ciento, alcanzando la cifra de 899,4 millones de euros (700,4 millones de euros, en 2007), produciéndose, sin embargo, una desaceleración en comparación con 2007, donde se registró un aumento del 32,8 por ciento. Esta fuerte expansión se explica, fundamentalmente, por el incremento del 27,3 por ciento del importe declarado en concepto de ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones o enajenaciones de acciones o participaciones en IIC. Como consecuencia de los citados factores, la cuantía media de estas retenciones en 2008 fue de 473 euros, cifra superior en el 27,3 por ciento a la de 2007 (371 euros).

El resto de pagos a cuenta tuvo escasa relevancia cuantitativa, no superando en ningún caso los 4 millones de euros. Cabe señalar que en 2008 no se recoge dato alguno para las bonificaciones otorgadas conforme al programa PREVER, por haber sido suprimido dicho programa a partir del 1 de enero de ese año, conforme a lo establecido por la disposición derogatoria única del 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 (BOE de 30 de diciembre).

## 2.1.2.10. Cuota diferencial y resultado de la declaración

### 2.1.2.10.1. Criterios aplicables en el ejercicio 2008

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

En el ejercicio 2008, el resultado de la declaración, como regla general, coincidió con la cuota diferencial. Sin embargo, en aquellos supuestos en que el contribuyente tuviese derecho a la deducción por maternidad y/o a la deducción por nacimiento o adopción, el resultado de la declaración vino determinado por las siguientes operaciones:

Resultado de la declaración = Cuota diferencial – importe de la deducción por maternidad + importe del abono anticipado de la deducción por maternidad – importe de la deducción por nacimiento o adopción + importe del abono anticipado de la deducción por nacimiento o adopción.

En el cuadro I.43 se recoge el número de declaraciones, el importe y la cuantía media de cada uno de los elementos que condujeron al resultado de la declaración de los ejercicios 2007 y 2008.

Cuadro I.43

### CUOTA DIFERENCIAL Y RESULTADO DE LA DECLARACIÓN. IRPF 2007 Y 2008

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación	2007	2008	% Tasa de variación
1. Cuota diferencial	18.584.210	19.248.644	3,6	-2.339,7	-5.942,4	-154,0	-126	-309	-145,2
2. Deducción por maternidad:									
2.1. Importe	764.678	826.515	8,1	696,8	752,4	8,0	911	910	-0,1
2.2. Abono anticipado	621.572	694.014	11,7	554,9	623,6	12,4	893	899	0,7
2.3. Saldo [(2.3)=(2.1)-(2.2)]	-	-	-	142,0	128,8	-9,3	-	-	-
3. Deducción por nacimiento o adopción:									
3.1. Importe	115.777	264.188	128,2	294,3	672,9	128,7	2.542	2.547	0,2
3.2. Abono anticipado	112.281	257.368	129,2	285,7	655,7	129,5	2.544	2.548	0,1
3.3. Saldo [(3.3)=(3.1)-(3.2)]	-	6.820	-	8,6	17,2	99,1	-	2.522	-
<b>4. RESULTADO DE LA DECLARACIÓN [(4)=(1)-(2.3)-(3.3)]</b>	<b>18.587.222</b>	<b>19.252.353</b>	<b>3,6</b>	<b>-2.490,3</b>	<b>-6.088,4</b>	<b>-144,5</b>	<b>-134</b>	<b>-316</b>	<b>-136,0</b>

El importe de la cuota diferencial en 2008 fue de -5.942,4 millones de euros, frente a -2.339,7 millones de euros en 2007, lo que representa una

caída del 154 por ciento. Esta fuerte caída obedece al efecto conjunto de la disminución del 2,8 por ciento en el importe de la CRA y del aumento del 2,7 por ciento en la cuantía de los pagos a cuenta (véanse los cuadros I.35 y I.42). La cuota diferencial media se situó en -309 euros por declaración (-126 euros en 2007).

El importe consignado de la deducción por maternidad fue de 752,4 millones de euros en 2008, experimentando un crecimiento del 8 por ciento respecto a 2007 (696,8 millones de euros), de los cuales 623,6 millones de euros (554,9 millones de euros en 2007) fueron abonados de forma anticipada y 128,8 millones de euros (142 millones de euros en 2007) fueron aplicados en la propia declaración. En el siguiente apartado se analiza de forma más extensa esta deducción.

Por su parte, la deducción por nacimiento o adopción en 2008 supuso 672,9 millones de euros, más del doble de la cifra correspondiente a 2007 (294,3 millones de euros). Hay que tener en cuenta que esta deducción entró en vigor para los nacimientos o adopciones ocurridos a partir del 1 de julio de 2007, por lo que las cifras de 2007 correspondían a medio año, mientras que las de 2008 se refieren a un año completo. De la cifra anterior, 655,7 millones de euros se abonaron de forma anticipada y el resto, 17,2 millones de euros, se aplicó en el momento de efectuar la declaración del impuesto (285,7 y 8,6 millones de euros, respectivamente, en 2007). Esta deducción se analiza detalladamente más adelante.

Las anteriores cifras de cuota diferencial y de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción conducen a un resultado negativo de la declaración del período impositivo 2008 por importe de 6.088,4 millones de euros (-2.490,3 millones de euros en 2007). La cuantía media de este resultado fue de -316 euros por declaración (-134 euros por declaración en 2007).

En el cuadro I.44 se presenta la evolución en el período 2004-2008 de las cuatro magnitudes anteriores: la cuota diferencial, la deducción por maternidad, la deducción por nacimiento o adopción (vigente desde 2007) y el resultado de la declaración. Conviene recordar que la forma de obtener el resultado de la declaración ha ido cambiando a medida que se han ido introduciendo conceptos en el impuesto. Así, en 2004, el resultado de la declaración coincidía con la diferencia entre la cuota diferencial y la deducción por maternidad; en 2005 y 2006, el resultado de la declaración se obtenía añadiendo a la diferencia anterior los intereses de demora por aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados; y en 2007 y 2008, el resultado de la declaración se obtenía de minorar la cuota diferencial en las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción.

En el cuadro I.44 se observa que tanto la cuota diferencial como el resultado de la declaración presentan una tendencia fuerte y aceleradamente creciente desde 2004 hasta 2006. El saldo positivo de 2006 fue

Cuadro I. 44

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA DIFERENCIAL, DE LAS DEDUCCIONES POR MATERNIDAD Y NACIMIENTO O ADOPCIÓN Y DEL RESULTADO DE LA DECLARACIÓN. IRPF 2004-2008**

Ejercicio	Cuota diferencial		Deducción por maternidad		Deducción por nacimiento o adopción		Resultado de la declaración	
	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación
2004	-2.985,6	22,0	483,0	28,4	-	-	-3.062,8	21,3
2005	-1.901,8	36,3	558,8	15,7	-	-	-2.003,9	34,6
2006	588,6	130,9	611,9	9,5	-	-	472,7	123,6
2007(*)	-2.339,7	-	696,8	13,9	294,3	-	-2.490,3	-
2008	-5.942,4	-154,0	752,4	8,0	672,9	128,7	-6.088,4	-144,5

(\*) Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, las cifras correspondientes a dicho ejercicio no son comparables con las de los ejercicios anteriores, con excepción de la deducción por maternidad.

consecuencia del fuerte incremento en dicho ejercicio de las ganancias patrimoniales generadas en más de un año, gran parte de las cuales, además, correspondió a contribuyentes con niveles altos de renta, a quienes, en general, les resulta una cuota diferencial positiva en la liquidación del impuesto. Las cifras correspondientes al ejercicio 2007 no son comparables con las de los periodos impositivos anteriores, debido a la reforma del impuesto que entró en vigor en dicho año. En 2008 se quiebra la tendencia ascendente en las tasas de variación que se había observado en el periodo 2004-2006, registrándose variaciones fuertemente negativas en ambas magnitudes, por las razones ya apuntadas.

Por su parte, el importe de la deducción por maternidad aumentó sistemáticamente cada año desde su creación en 2003, si bien su ritmo de crecimiento fue desacelerándose paulatinamente hasta 2006 (pasó del 28,4 por ciento en 2004, al 15,7 por ciento en 2005 y al 9,5 por ciento en 2006), para volver a recuperarse en 2007 (con un aumento del 13,9 por ciento) y a desacelerarse de nuevo en 2008 (tasa de variación del 8 por ciento), en línea con el comportamiento en ese año del empleo femenino<sup>(22)</sup>. De cualquier forma, se observa un comportamiento fuertemente expansivo de esta deducción en el periodo analizado, ya que su importe ha aumentado el 55,8 por ciento entre 2004 y 2008.

<sup>(22)</sup> Según los datos de la EPA publicados por el INE, el número de mujeres ocupadas creció el 2 por ciento en 2008, frente al crecimiento del 4,5 por ciento registrado en 2007.

### 2.1.2.10.2. Deducción por maternidad

La deducción por maternidad, que, como ya se ha comentado, minora 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, o bien al padre o tutor, en caso de fallecimiento de la madre o cuando ostente la guarda o custodia de forma exclusiva y cumpla los requisitos anteriores. 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, siempre que el adoptado o acogido fuese menor de edad en el momento de la adopción o acogimiento.

El importe máximo de esta deducción en 2008 fue idéntico al de los cinco 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 cada período impositivo posterior al nacimiento, adopción o acogimiento.

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 AEAT 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, siempre que hubiesen cotizado durante determinados plazos mínimos. En este caso, el importe mensual de la deducción es de 100 euros, teniendo en cuenta que, en cómputo anual, no pueden sobrepasarse los límites anteriormente descritos.

En el ejercicio 2008, la deducción por maternidad se consignó en 826.515 declaraciones por un importe total de 752,4 millones de euros, de donde resulta una deducción media de 910 euros por declaración. Conviene aclarar que las anteriores cifras se refieren exclusivamente a los declarantes del impuesto, debiéndose añadir la magnitud de los pagos anticipados de la deducción que corresponden al colectivo que no está obligado a efectuar la declaración anual del impuesto, la cual fue de 118,8 millones de euros, de tal forma que el importe total de la deducción (incluyendo declarantes y resto de contribuyentes) ascendió a un importe de 871,2 millones de euros en el ejercicio 2008, lo que supone un incremento absoluto de 40,2 millones de euros y una tasa del 4,8 por ciento respecto al importe total de la deducción en 2007 (831 millones de euros).

Cuadro I.45

**DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	2.925	0,4	0,4	1,8	0,2	0,2	608
0-1.500	22.249	2,7	3,0	14,7	2,0	2,2	663
1.500-3.000	22.684	2,7	5,8	16,7	2,2	4,4	738
3.000-4.500	36.681	4,4	10,2	29,0	3,9	8,3	792
4.500-6.000	41.806	5,1	15,3	34,9	4,6	12,9	834
6.000-7.500	41.634	5,0	20,3	35,8	4,8	17,7	861
7.500-9.000	44.897	5,4	25,8	39,6	5,3	22,9	883
9.000-10.500	45.591	5,5	31,3	40,8	5,4	28,4	894
10.500-12.000	53.562	6,5	37,8	48,2	6,4	34,8	899
12.000-13.500	51.194	6,2	43,9	46,1	6,1	40,9	901
13.500-15.000	47.200	5,7	49,7	42,3	5,6	46,5	897
15.000-16.500	43.634	5,3	54,9	39,1	5,2	51,7	895
16.500-18.000	41.157	5,0	59,9	37,3	5,0	56,7	906
18.000-19.500	36.361	4,4	64,3	33,5	4,5	61,1	922
19.500-21.000	31.679	3,8	68,1	29,9	4,0	65,1	943
21.000-22.500	27.737	3,4	71,5	26,6	3,5	68,6	958
22.500-24.000	26.079	3,2	74,7	25,3	3,4	72,0	970
24.000-25.500	25.470	3,1	77,7	25,0	3,3	75,3	981
25.500-27.000	22.481	2,7	80,5	22,2	3,0	78,3	987
27.000-28.500	20.008	2,4	82,9	19,9	2,6	80,9	995
28.500-30.000	17.480	2,1	85,0	17,3	2,3	83,2	988
30.000-33.000	27.937	3,4	88,4	27,7	3,7	86,9	990
33.000-36.000	19.688	2,4	90,8	19,6	2,6	89,5	996
36.000-39.000	14.387	1,7	92,5	14,4	1,9	91,4	1.004
39.000-42.000	10.529	1,3	93,8	10,8	1,4	92,8	1.023
42.000-45.000	8.366	1,0	94,8	8,6	1,1	94,0	1.032
45.000-48.000	6.838	0,8	95,6	7,1	0,9	94,9	1.045
48.000-51.000	5.658	0,7	96,3	5,8	0,8	95,7	1.031
51.000-54.000	4.642	0,6	96,9	4,8	0,6	96,3	1.039
54.000-57.000	3.755	0,5	97,3	3,9	0,5	96,9	1.049
57.000-60.000	3.192	0,4	97,7	3,3	0,4	97,3	1.044
60.000-66.000	4.841	0,6	98,3	5,1	0,7	98,0	1.050
66.000-72.000	3.578	0,4	98,7	3,8	0,5	98,5	1.068
72.000-78.000	2.434	0,3	99,0	2,6	0,3	98,8	1.060
78.000-84.000	1.661	0,2	99,2	1,8	0,2	99,1	1.056
84.000-90.000	1.274	0,2	99,4	1,4	0,2	99,3	1.068
90.000-96.000	873	0,1	99,5	0,9	0,1	99,4	1.033
96.000-120.000	1.891	0,2	99,7	2,0	0,3	99,6	1.062
120.000-144.000	810	0,1	99,8	0,9	0,1	99,8	1.088
144.000-168.000	439	0,1	99,9	0,5	0,1	99,8	1.106
168.000-192.000	269	0,0	99,9	0,3	0,0	99,9	1.028
192.000-216.000	203	0,0	99,9	0,2	0,0	99,9	1.157
216.000-240.000	132	0,0	99,9	0,2	0,0	99,9	1.246
240.000-360.000	322	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0	1.083
360.000-480.000	124	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	1.141
480.000-600.000	48	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	1.082
Más de 600.000	115	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	1.010
<b>TOTAL</b>	<b>826.515</b>	<b>100</b>		<b>752,4</b>	<b>100</b>		<b>910</b>

En el cuadro I.45 se muestra la distribución por tramos de base imponible del número de declaraciones, del importe total y de la cuantía media de esta deducción, correspondiente a los contribuyentes que presentaron declaración en el ejercicio 2008.

La distribución del cuadro I.45 revela una elevada concentración de la deducción por maternidad en los contribuyentes con bases imponibles más bajas. Así, por ejemplo, algo más de la mitad, el 51,7 por ciento, del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores a 16.500 euros, el 37,8 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 16.500 y 36.000 euros y sólo el 10,5 por ciento a las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

### 2.1.2.10.3. Deducción por nacimiento o adopción

Esta deducción, aplicable sobre la cuota diferencial del IRPF, fue introducida por la Ley 35/2007, de 15 de noviembre, por la que se establece la deducción por nacimiento o adopción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la prestación económica de pago único de la Seguridad Social por nacimiento o adopción (BOE de 16 de noviembre), para los hijos nacidos o adoptados a partir del 1 de julio de 2007.

En los casos de nacimiento, tiene derecho a la deducción la madre, salvo en los supuestos de fallecimiento de la madre sin haber solicitado la percepción anticipada de la deducción, en cuyo caso el beneficiario sería el otro progenitor.

En los supuestos de adopción, tiene derecho a la deducción la mujer si los adoptantes tienen distinto sexo (en caso de fallecimiento de la mujer sin haber solicitado el abono anticipado de la deducción, el beneficiario sería el otro adoptante), la persona que se determine de común acuerdo entre los adoptantes cuando estos tengan el mismo sexo y el propio adoptante si la adopción se produce por una sola persona.

Para tener derecho a la deducción en 2008 se debían cumplir los siguientes requisitos<sup>(23)</sup>:

- Que el nacimiento se hubiese producido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008 o, en caso de adopción, que esta se hubiese constituido dentro de las citadas fechas, siempre que la inscripción del descendiente en el Registro Civil se hubiese efectuado en el ejercicio 2008.

---

<sup>(23)</sup> Hay que tener en cuenta que en ningún caso tenían derecho a esta deducción las personas que, por el mismo nacimiento o adopción, hubiesen percibido la prestación económica de la Seguridad Social por nacimiento o adopción de hijo a que se referían los artículos 188 bis y siguientes del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio), consistente en un pago único de 2.500 euros.

- Que la persona beneficiaria hubiese residido de forma legal, efectiva y continuada en territorio español durante al menos los dos años inmediatamente anteriores al nacimiento o adopción.
- Que en la persona beneficiaria concurriese cualquiera de las siguientes condiciones:
  - a) Que, en el momento del nacimiento o adopción, realizase una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estuviese dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.
  - b) Que, en el periodo impositivo anterior, hubiera obtenido rendimientos o ganancias de patrimonio sujetos a retención o ingreso a cuenta, o rendimientos de actividades económicas por los que se hubieran efectuado los correspondientes pagos fraccionados.

La cuantía de la deducción en 2008 era de 2.500 euros anuales por cada hijo nacido o adoptado (igual a la aplicable en el ejercicio anterior).

Otra característica que comparte esta deducción con la deducción por maternidad, aparte de su aplicación sobre la cuota diferencial del impuesto, es la posibilidad de que las personas beneficiarias soliciten a la AEAT el abono de su importe de forma anticipada, si bien en este caso tal abono se produce en un pago único, no por meses como en la deducción por maternidad.

El importe de la deducción por nacimiento o adopción correspondiente a los declarantes del IRPF en el ejercicio 2008 fue de 672,9 millones de euros, como ya se indicó. El número de beneficiarios fue de 264.188, por lo que la deducción media se situó en 2.547 millones de euros. La mayor parte de los contribuyentes que tuvieron derecho a la deducción (257.368, el 97,4 por ciento) solicitó su abono anticipado, ascendiendo los pagos anticipados por este concepto a un total de 655,7 millones de euros. Por diferencia entre la deducción declarada y los pagos anticipados, se obtiene que el importe de la deducción que se pospuso hasta presentar la declaración del impuesto ascendió a 17,2 millones de euros.

La cuantía de los pagos anticipados de la deducción por nacimiento o adopción correspondiente a los contribuyentes no obligados a presentar la declaración anual del impuesto fue de 391,7 millones de euros. Si se añade esta última cifra al importe de la deducción correspondiente a los declarantes del impuesto, se obtiene que el importe total de la deducción fue de 1.064,6 millones de euros, frente a 526,9 millones de euros en 2007 (tasa de variación del 102 por ciento).

En el cuadro I.46 se recoge la distribución por tramos de base imponible del número de declaraciones, del importe total y de la cuantía media de esta deducción, correspondientes a los contribuyentes que presentaron declaración en el ejercicio 2008.

Cuadro I.46

### DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR NACIMIENTO O ADOPCIÓN SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2008

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0	1.248	0,5	0,5	3,2	0,5	0,5	2.531
0-1.500	7.800	3,0	3,4	19,8	2,9	3,4	2.535
1.500-3.000	5.762	2,2	5,6	14,5	2,1	5,6	2.508
3.000-4.500	9.715	3,7	9,3	24,4	3,6	9,2	2.512
4.500-6.000	12.056	4,6	13,8	30,4	4,5	13,7	2.519
6.000-7.500	12.338	4,7	18,5	31,2	4,6	18,3	2.528
7.500-9.000	13.474	5,1	23,6	34,0	5,1	23,4	2.526
9.000-10.500	14.372	5,4	29,1	36,3	5,4	28,8	2.529
10.500-12.000	17.335	6,6	35,6	44,0	6,5	35,3	2.536
12.000-13.500	17.308	6,6	42,2	44,0	6,5	41,9	2.543
13.500-15.000	16.073	6,1	48,3	41,0	6,1	48,0	2.548
15.000-16.500	14.679	5,6	53,8	37,4	5,6	53,5	2.547
16.500-18.000	13.895	5,3	59,1	35,4	5,3	58,8	2.548
18.000-19.500	12.177	4,6	63,7	31,0	4,6	63,4	2.545
19.500-21.000	10.448	4,0	67,6	26,7	4,0	67,3	2.560
21.000-22.500	9.112	3,4	71,1	23,2	3,5	70,8	2.551
22.500-24.000	8.528	3,2	74,3	21,9	3,3	74,1	2.571
24.000-25.500	8.406	3,2	77,5	21,5	3,2	77,3	2.558
25.500-27.000	7.385	2,8	80,3	18,9	2,8	80,1	2.556
27.000-28.500	6.333	2,4	82,7	16,3	2,4	82,5	2.569
28.500-30.000	5.524	2,1	84,8	14,2	2,1	84,6	2.564
30.000-33.000	8.760	3,3	88,1	22,5	3,3	87,9	2.570
33.000-36.000	6.391	2,4	90,5	16,4	2,4	90,4	2.573
36.000-39.000	4.771	1,8	92,3	12,3	1,8	92,2	2.584
39.000-42.000	3.486	1,3	93,6	9,0	1,3	93,5	2.579
42.000-45.000	2.717	1,0	94,7	7,0	1,0	94,6	2.584
45.000-48.000	2.244	0,8	95,5	5,8	0,9	95,4	2.574
48.000-51.000	1.896	0,7	96,2	4,9	0,7	96,2	2.586
51.000-54.000	1.567	0,6	96,8	4,1	0,6	96,8	2.596
54.000-57.000	1.210	0,5	97,3	3,1	0,5	97,2	2.597
57.000-60.000	1.014	0,4	97,7	2,6	0,4	97,6	2.603
60.000-66.000	1.532	0,6	98,2	4,0	0,6	98,2	2.587
66.000-72.000	1.107	0,4	98,7	2,8	0,4	98,6	2.568
72.000-78.000	799	0,3	99,0	2,1	0,3	99,0	2.634
78.000-84.000	496	0,2	99,2	1,3	0,2	99,1	2.582
84.000-90.000	406	0,2	99,3	1,0	0,2	99,3	2.578
90.000-96.000	265	0,1	99,4	0,7	0,1	99,4	2.554
96.000-120.000	648	0,2	99,7	1,7	0,2	99,7	2.560
120.000-144.000	282	0,1	99,8	0,7	0,1	99,8	2.610
144.000-168.000	151	0,1	99,8	0,4	0,1	99,8	2.543
168.000-192.000	108	0,0	99,9	0,3	0,0	99,9	2.551
192.000-216.000	67	0,0	99,9	0,2	0,0	99,9	2.556
216.000-240.000	54	0,0	99,9	0,1	0,0	99,9	2.500
240.000-360.000	118	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0	2.564
360.000-480.000	55	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	2.477
480.000-600.000	22	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	2.614
Más de 600.000	54	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	2.615
<b>TOTAL</b>	<b>264.188</b>	<b>100</b>		<b>672,9</b>	<b>100</b>		<b>2.547</b>

En la distribución del cuadro I.46, se observa una elevada concentración del importe de la deducción en los contribuyentes con bases imponibles más bajas, de forma algo más intensa que en la deducción por maternidad. Así, el 53,5 por ciento del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores a 16.500 euros, el 36,9 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 16.500 y 36.000 euros y sólo el 9,6 por ciento a las bases imponibles superiores a 36.000 euros (en la deducción por maternidad, estas proporciones eran del 51,7, 37,8 y 10,5 por ciento, respectivamente).

#### 2.1.2.10.4. Descomposición del resultado de la declaración: cuotas a ingresar y a devolver

El cuadro I.47 muestra la serie de declaraciones con derecho a devolución, de declaraciones positivas y del total de declaraciones en las que figura un resultado no nulo para los cinco últimos ejercicios. Cabe señalar que el número total de declaraciones presentadas en cada ejercicio es superior al que se refleja en el cuadro I.47 bajo la rúbrica «Total declaraciones» (resultado de la suma de las declaraciones a ingresar y a devolver) debido a que, a efectos estadísticos, en el número de declaraciones de la partida «resultado de la declaración» no se computan aquellas declaraciones en las que el resultado es cero ni aquellas otras en las que la correspondiente casilla figura en blanco.

El saldo del resultado de la declaración del IRPF en el ejercicio 2008, como ya se indicó, arrojó una cifra negativa de 6.088,4 millones de euros, descomponiéndose en una cuota a ingresar de 6.713 millones de euros y una cuota a devolver de 12.801,4 millones de euros. En 2007, la cuota a ingresar fue de 9.367,7 millones de euros y la cuota a devolver, de 11.858 millones de euros, por lo que el saldo resultante fue de -2.490,3 millones de euros.

Las declaraciones con derecho a devolución fueron 15.715.418 (el 8 por ciento más que en 2007), lo que supuso el 81,1 por ciento del total de declaraciones presentadas en dicho ejercicio, participación superior en 3,3 puntos porcentuales a la de 2007 (el 77,8 por ciento). Por lo tanto, en 2008 continúa la tendencia creciente de la proporción de contribuyentes que solicitaron devolución, que se había iniciado en el periodo impositivo precedente, después de las continuas disminuciones de dicha proporción que se habían venido observando en ejercicios anteriores (en 2004, las declaraciones a devolver representaron el 78 por ciento de las presentadas; en 2005, el 76,7 por ciento; y en 2006, el 74,7 por ciento). La cuantía media a devolver, sin embargo, se mantuvo al nivel de 2007, 815 euros

por declaración, frente a unos incrementos del 3 por ciento en 2007 y del 4,1 por ciento en 2006.

Cuadro I.47

**EVOLUCIÓN DE LOS COMPONENTES DEL RESULTADO  
DE LA DECLARACIÓN<sup>(1)</sup>: CUOTAS A INGRESAR Y A DEVOLVER.  
IRPF 2004-2008**

Concepto	2004	2005	2006	2007 <sup>(2)</sup>	2008
1. Declaraciones negativas (a devolver)	12.841.998	13.127.752	13.334.374	14.557.517	15.715.418
2. Importe a devolver (millones de euros)	9.484,1	9.969,7	10.543,3	11.858,0	12.801,4
3. Devolución media (euros)	739	759	791	815	815
4. Declaraciones positivas (a ingresar)	3.539.879	3.881.786	4.409.843	4.029.705	3.536.935
5. Importe a ingresar (millones de euros)	6.421,3	7.965,7	11.016,0	9.367,7	6.713,0
6. Ingreso medio (euros)	1.814	2.052	2.498	2.325	1.898
7. Total declaraciones <sup>(3)</sup>	16.381.877	17.009.538	17.744.217	18.587.222	19.252.353
8. Importe del resultado neto (millones de euros)	-3.062,8	-2.003,9	472,7	-2.490,3	-6.088,4
9. Resultado neto medio (euros)	-187	-118	27	-134	-316

<sup>(1)</sup> En 2004, resultado de la declaración = cuota diferencial - deducción por maternidad. En 2005 y 2006, resultado de la declaración = cuota diferencial - deducción por maternidad + devolución realizada mediante modelo 104 + intereses de demora por disposiciones de aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados. En 2007 y 2008, resultado de la declaración = cuota diferencial - deducción por maternidad - deducción por nacimiento o adopción.

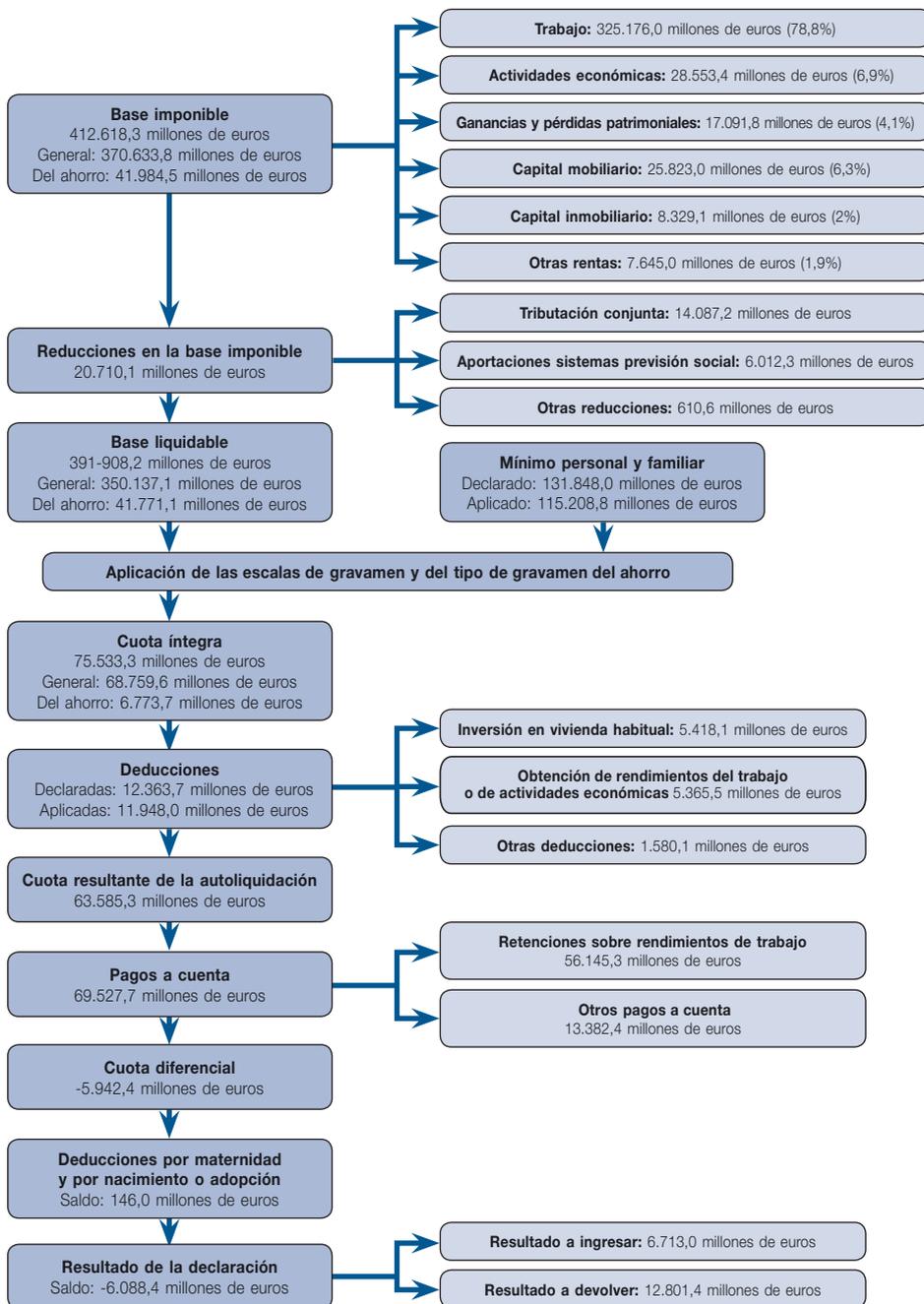
<sup>(2)</sup> Como consecuencia de la reforma que entró en vigor en 2007, las variables correspondientes a dicho ejercicio no son comparables con las de los ejercicios anteriores.

<sup>(3)</sup> El total de declaraciones que figura en este cuadro difiere del número total de declaraciones presentadas, ya que este último incluye también aquellas declaraciones en las que el resultado es cero o la casilla correspondiente figura en blanco.

El número de declaraciones positivas en 2008, 3.536.935 (el 18,2 por ciento del total), descendió por segundo año consecutivo, con una tasa del 12,2 por ciento (-8,6 por ciento, en 2007), lo que contrasta con los aumentos registrados en los tres ejercicios anteriores (el 10,4 por ciento en 2004, el 9,7 por ciento en 2005 y el 13,6 por ciento en 2006). También disminuyó, y de forma más intensa, el importe a ingresar, situándose en 6.713 millones de euros, cifra inferior en el 28,3 por ciento a la de 2007. El ingreso medio por declaración decreció con una tasa del 18,4 por ciento, al pasar de 2.325 euros en 2007 a 1.898 euros en 2008.

Gráfico I.10

**ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IRPF 2008**



El gráfico I.10 refleja, de forma abreviada, el esquema de la liquidación del IRPF vigente en el ejercicio 2008, así como los resultados obtenidos para dicho ejercicio en los principales elementos que intervinieron en ella, desde la base imponible hasta el resultado de la declaración. Cabe señalar que, tal como se ha explicado a lo largo del análisis, el importe agregado de las cantidades declaradas por los contribuyentes en concepto de mínimo personal y familiar y en las deducciones en la cuota, no coincide con las cifras que finalmente fueron objeto de minoración, por existir, en algunos casos, insuficiencia de la base liquidable y/o de la cuota íntegra para absorber la totalidad de las cuantías declaradas. Con el propósito de ofrecer la máxima información posible, se ha optado por incorporar en el esquema tanto las cantidades declaradas como las aplicadas.

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

A partir del periodo impositivo 2007 los contribuyentes del IRPF pudieron elegir en sus declaraciones 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 0,7 por ciento de la cuota íntegra al sostenimiento económico de la Iglesia Católica y, además, otro 0,7 por ciento a subvenciones de actividades de interés social.
- b) Colaborar con la Iglesia Católica o en fines sociales (marcando una de las dos casillas). En este supuesto, se destinaba el 0,7 por ciento de la cuota íntegra 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 opción alguna (dejando en blanco ambas casillas). En tal circunstancia, el 0,7 por ciento de la cuota íntegra se imputaba a los Presupuestos Generales del Estado con destino a fines generales.

En el cuadro I.48 se recogen los resultados de la asignación tributaria correspondiente al período 2004-2008.

En 2008, la proporción de declaraciones en las que se consignó exclusivamente la asignación tributaria para otros fines sociales fue del 34,4 por ciento, participación superior en 3 décimas porcentuales a la del ejercicio anterior (34,1 por ciento).

Cuadro I.48

**EVOLUCIÓN DE LA ASIGNACIÓN TRIBUTARIA A LA IGLESIA CATÓLICA Y A OTROS FINES DE INTERÉS SOCIAL. IRPF 2004-2008**

Ejercicios	% Declaraciones				Cuota íntegra (millones de euros)	
	Iglesia Católica	Otros fines sociales	Ambas opciones	Sin asignación	Iglesia Católica	Otros fines sociales
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
2006	21,7	32,6	11,7	34,0	160,2	167,9
2007(*)	21,7	34,1	12,7	31,5	221,3	245,5
2008	21,1	34,4	13,1	31,4	230,0	264,4

(\*) Los datos de 2007 no son comparables con los de ejercicios anteriores debido a la reforma del impuesto que entró en vigor en dicho año y al cambio del porcentaje de la cuota íntegra destinado al sostenimiento de la Iglesia Católica y a otros fines sociales.

La proporción de declaraciones en las que se optó de forma exclusiva por la Iglesia Católica retrocedió 6 décimas porcentuales respecto a 2007, situándose en el 21,1 por ciento.

Las declaraciones en las que se señalaron simultáneamente las dos casillas representaron un 13,1 por ciento, 4 décimas porcentuales más que en 2007.

La participación de las declaraciones en las que los contribuyentes no se manifestaron a favor de opción alguna fue del 31,4 por ciento, 1 décima porcentual menos que en 2007.

El importe de la cuota íntegra asignada a la Iglesia Católica en 2008 ascendió a 230 millones de euros, cifra superior en el 3,9 por ciento a la del ejercicio anterior (221,3 millones de euros). Por su parte, la asignación destinada a otros fines sociales creció a una tasa superior, del 7,7 por ciento, al pasar de 245,5 millones de euros en 2007 a 264,4 millones de euros en 2008.

Por último, cabe recordar que hasta 2006 el coeficiente de asignación era del 0,5239 por ciento, en lugar del 0,7 por ciento, razón por la cual los importes asignados a partir de 2007 son sensiblemente superiores a los correspondientes al periodo 2004-2006, a lo que habría que unir la incidencia de los cambios introducidos en el impuesto a partir de 2007.

## 2.2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se recuerda que la Ley 4/2008 suprimió el gravamen de este impuesto, tal como se indicó en la Memoria de la Administración Tributaria de 2008, habiéndose eliminado la obligación de presentar la declaración.

## 2.3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### 2.3.1. *Marco normativo*

En el cuadro I.49 figuran de manera esquemática las disposiciones cuyos cambios normativos afectan a las declaraciones presentadas en 2009.

*Cuadro I.49*

### IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 35/2006	Tipo de gravamen Reducción incentivos	29-11-06	D.F. 2ª
Ley 16/2007	Correcciones de valor: amortizaciones	05-07-07	DA Octava 1,uno
	Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales		DA Octava 1,dos
	Provisiones		DA Octava 1,tres
	Reglas de valoración: regla general y reglas especiales en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias		DA Octava 1,cuatro y cinco
	Operaciones vinculadas.		DA Octava 1,seis
	Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.		DA Octava 1,siete
	Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles		DA Octava 1,ocho
	Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna		DA Octava 1,nueve y diez
	Deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios		DA Octava 1,once
	Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica		DA Octava 1,doce
	Régimen de consolidación fiscal		DA Octava 1,trece y catorce
	Régimen especial 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 UE.		DA Octava 1,quince a veinte
	Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos		DA Octava 1,veintiuno a veintitres
	Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión		DA Octava 1,veinticuatro a veintinueve
	Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero		DA Octava 1,treinta
	Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.		DA Octava 1,treinta y uno

(continúa)

Cuadro I.49 (continuación)

**IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.		DA Octava 1, treinta y dos
	Elementos del inmovilizado inmaterial adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades		DA Octava 1, treinta y tres
	Habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.		DA Octava 1, treinta y cuatro
Ley 51/2007	Coefficientes de corrección monetaria	27-12-07	68
	Pago fraccionado.		69
	Regimen Fiscal del IS en las Agencias Estatales		DF5ª
Ley 4/2008	Correcciones de valor: pérdida de valor de los elementos patrimoniales.	25-12-08	Primero.Uno
	Provisión para riesgos y gastos.		Primero.Dos
	Reglas de valoración: regla general y reglas especiales en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.		Primero.Tres
	Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.		Primero.Cuatro
	Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna.		Primero.Cinco
	Deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios.		Primero.Seis
	Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.		Primero.Siete
	Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal y de la extinción del grupo fiscal.		Primero.Ocho
	Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores: participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.		Primero.Nueve
	Transparencia fiscal Internacional. Inclusión en la base imponible de determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes.		Primero.Diez
	Deroga el apartado 2 de la disposición adicional segunda TRLIS		Primero.Once
	Libertad de amortización con mantenimiento de empleo.		Primero.Doce
	Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad.		Primero.Trece
	Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación de las nuevas normas contables de las entidades aseguradoras.		Primero.Catorce
	Integración en la base imponible de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad.		Primero.Quince
	Cálculo para el período impositivo 2008 de las correcciones de valor de participaciones en el capital de otras entidades.		Primero.Dieciseis
RD-ley 2/2008	Pagos fraccionados	22-04-08	2 y 3

(continúa)

Cuadro I.49 (continuación)

### IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD 1793/2008	<p>Amortizaciones</p> <p>Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales. Planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades de montes vecinales en mano común</p> <p>Obligaciones de información</p> <p>Operaciones vinculadas y con personas o entidades residentes en paraísos fiscales</p> <p>Acuerdos de valoración previa de operaciones entre personas o entidades vinculadas</p> <p>Planes especiales de reinversión.</p> <p>Regímenes especiales de las entidades de tenencia de valores extranjeros y de 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 UE</p> <p>Modifica la rúbrica del título IV RIS.</p> <p>Explotaciones económicas propias de los partidos políticos exentas en el IS.</p> <p>Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje</p> <p>Obligación de retener e ingresar a cuenta</p>	18-11-08	<p>Único.Uno, dos y tres</p> <p>Único.Cuatro, cinco, seis, siete y ocho</p> <p>Único.Nueve</p> <p>Único.Diez</p> <p>Único.Once</p> <p>Único.Doce</p> <p>Único.Trece,catorce, quince, dieciseis, diecisiete y dieciocho</p> <p>Único.Diecinueve</p> <p>Único.Veinte</p> <p>Único.Veintiuno y veintidos</p> <p>Único.Veintitres</p>
RD 1893/2008	Régimen fiscal de las entidades y los establecimientos permanentes constituidos por la entidad organizadora o los equipos participantes en la 33.ª edición de la Copa del América en la ciudad de Valencia	24-11-08	12
Orden EHA/1375/2009	Aprobación modelos de declaración-liquidación del IS para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008.	30-05-09	

Entre las numerosas modificaciones que inciden en dichas declaraciones merecen una especial atención las siguientes:

En primer término, las derivadas de la reforma parcial del impuesto introducida desde 1 de enero de 2007, cuyos dos rasgos más relevantes son la disminución, por segundo año consecutivo, del tipo general de gravamen, que pasa del 32,5 al 30 por ciento, y la minoración gradual, dentro del horizonte temporal fijado por la Ley 35/2006, de la gran mayoría de incentivos existentes en el Impuesto, medidas estas a las que ya se aludió, con mayor detalle, en la edición precedente de esta Memoria.

En segundo lugar, las que son consecuencia de la adaptación de la normativa fiscal a la reforma contable que se completó con la aprobación en noviembre de 2007 del vigente Plan General de Contabilidad, por cuanto dicha reforma surte efectos respecto de los ejercicios iniciados desde el 1 de enero de 2008.

### **2.3.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2008***

En este apartado se analizan desde el punto de vista cuantitativo los rasgos más relevantes del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo o ejercicio 2008 (declaraciones presentadas en 2009).

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 apartado II.2 del Anexo Estadístico.

Téngase en cuenta que, como en ediciones anteriores, no se incluyen las declaraciones gestionadas por las Diputaciones Forales del País Vasco y Navarra y, por consiguiente, el ámbito geográfico de los datos estadísticos es el territorio de régimen fiscal común.

Por último, cabe señalar que, en los datos que figuran en los cuadros incluidos en este apartado y en las distribuciones por tramos de ingresos que se recogen en el apartado AE.II.2 del Anexo Estadístico, tan solo se suministra la información estadística que se refiere 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 sujetos pasivos. 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 2008 fue de 1.416.906, lo que supuso una leve disminución, 1.722 entidades menos y una tasa del -0,1 por ciento, respecto al ejercicio anterior, cuyo número total de declarantes fue de 1.418.628. Hay que tener en cuenta que la cifra de 2007 incluye a las sociedades patrimoniales en el régimen transitorio de disolución y liquidación, mientras que en 2008 desapareció dicho régimen transitorio. Esta tasa de variación negativa contrasta con los sistemáticos y moderados crecimientos registrados en años anteriores, con un ritmo anual desacelerado que se intensifica en 2008, de tal modo que es inferior en 5,1 puntos porcentuales a la del ejercicio 2007 (el 5 por ciento). Dicho comportamiento es coherente con la adversa coyuntura económica en ese año, lo que propició que se produjera una ligera destrucción neta de empresas, observada entre los años 2007 y 2008, tal y como se desprende de los datos

del Directorio Central de Empresas del INE, según el cual el número de empresas con personalidad jurídica disminuyó en el 0,2 por ciento en 2008, mientras que el año anterior había crecido en un 5,4 por ciento.

En el cuadro I.50 se recoge la evolución del número total de declarantes durante el período 2004-2008. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.11.

Cuadro I.50

**EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES.  
IS 2004-2008**

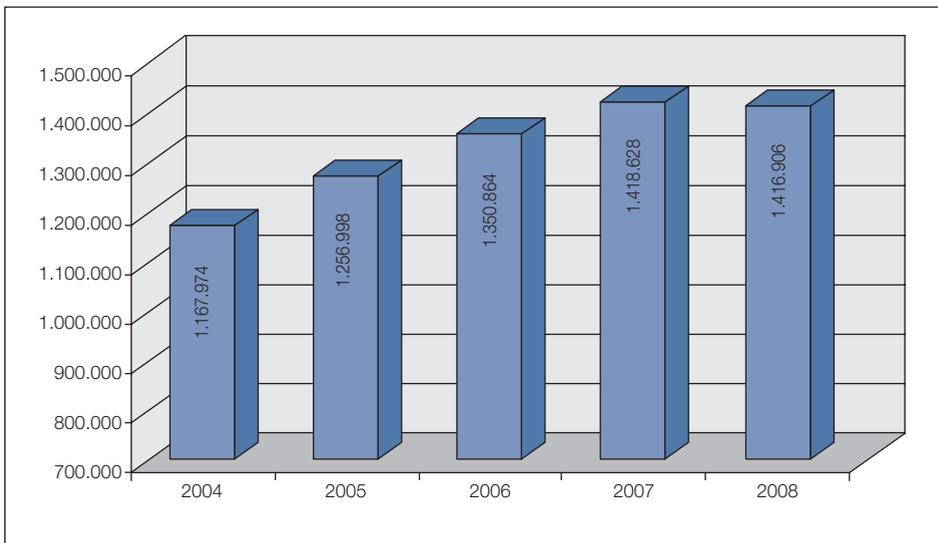
Ejercicio	Número de declarantes <sup>(1)</sup>	% Tasas de variación
2004	1.167.974	7,8
2005	1.256.998	7,6
2006	1.350.864	7,5
2007	1.418.628	5,0
2008 <sup>(2)</sup>	1.416.906	-0,1

(1) Para poder comparar datos homogéneos, en los ejercicios 2004, 2005 y 2006 se han contabilizado las sociedades patrimoniales, cuyo número ascendió a 50.969, 56.731 y 57.445, respectivamente. En 2007 se suprimió dicho régimen, manteniéndose sólo un régimen transitorio de disolución y liquidación, cuyo número de declarantes fue de 8.440. En 2008 desaparece dicho régimen transitorio.

(2) Datos estadísticos a 31-12-2009

Gráfico I.11

**EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES.  
IS 2004-2008**



Las entidades que tributaron según el régimen general en el ejercicio 2008 fueron 118.722, lo que representó el 8,4 por ciento del número total de declaraciones presentadas, produciéndose un aumento del 11,1 por ciento respecto a 2007, ejercicio en el que las entidades acogidas al régimen general de tributación fueron 106.879 y la participación sobre el total de declarantes del 7,5 por ciento.

Los números de declarantes que se acogieron a los distintos regímenes especiales de tributación en los ejercicios 2007 y 2008 se presentan en el cuadro I.51. Cabe advertir que una misma declaración puede estar comprendida en varios regímenes especiales.

En el ejercicio 2008, las sociedades que tributaron en el régimen especial de reducida dimensión fueron 1.206.476, el 85,1 por ciento del total de declarantes. Respecto al ejercicio anterior, se registró una disminución absoluta de 19.758 y relativa del 1,6 por ciento en el número de este colectivo de declarantes y un recorte de 1,3 puntos porcentuales en la representatividad respecto al total. Dicho descenso se debió presumiblemente a la coyuntura económica y la dinámica empresarial, puesto que la definición del régimen especial no sufrió variación entre 2007 y 2008, manteniéndose constante el umbral máximo de la cifra neta de negocios para acogerse al mismo en 8 millones de euros anuales.

El régimen transitorio de las sociedades patrimoniales en disolución y liquidación desapareció en 2008. El número de sociedades acogidas a dicho régimen transitorio en el ejercicio 2007 fue de 8.440.

Las empresas acogidas en 2008 al régimen fiscal especial de Canarias fueron 46.888, dentro de las cuales se incluían 189 entidades pertenecientes a la Zona Especial Canaria (ZEC). En comparación con el ejercicio 2007, el número de declarantes de este régimen especial disminuyó en 1.060, con una tasa del 2,2 por ciento y su participación en el total de declaraciones apenas varió en 1 décima porcentual, ya que en el ejercicio 2008 dicha participación fue del 3,3 por ciento, mientras que esta fue del 3,4 por ciento en 2007. Las entidades de la ZEC, por el contrario, registraron un incremento del 13,9 por ciento, al pasar de 166 entidades en 2007 a las mencionadas 189 en 2008, circunstancia vinculada a las modificaciones normativas que se introdujeron en el régimen especial de la ZEC, mediante el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifica 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 (BOE de 30 de diciembre), y que ya dieron lugar a que dichas entidades, durante 2007, registraran un crecimiento del 32,8 por ciento respecto a 2006. En 2008, por tanto, las entidades de la ZEC continuaron creciendo, al igual que en el ejercicio anterior, aunque a un ritmo menor.

Cuadro I.51

## NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMENES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN. IS 2007 Y 2008

Regímenes especiales <sup>(1)</sup>	Declarantes			% Participación s/ total declarantes		
	2007	2008	% Tasas de variación	2007	2008	Variación porcentual
Empresas de reducida dimensión <sup>(2)</sup>	1.226.234	1.206.476	-1,6	86,4	85,1	-1,3
Sociedades Patrimoniales en rég. transitorio de disolución y liquidación	8.440	-	-	0,6	-	-
Transparencia fiscal internacional <sup>(3)</sup>	40	2.408	5.920,0	0,0	0,2	0,2
Canarias <sup>(4)</sup>	47.948	46.888	-2,2	3,4	3,3	-0,1
Entidades ZEC	166	189	13,9	0,0	0,0	0,0
Cooperativas	32.924	30.842	-6,3	2,3	2,2	-0,1
Cooperativas protegidas	8.214	7.408	-9,8	0,6	0,5	-0,1
Cooperativas especialmente protegidas	13.465	13.297	-1,2	0,9	0,9	0,0
Resto de cooperativas	11.245	10.137	-9,9	0,8	0,7	-0,1
Agrupaciones de interés económico y UTE <sup>(5)</sup>	21.846	23.683	8,4	1,5	1,7	0,2
Agrupaciones de interés económico españolas y UTE	21.615	23.379	8,2	1,5	1,7	0,2
Agrupaciones europeas de interés económico	231	304	31,6	0,0	0,0	0,0
Entidades sin fines lucrativos	10.268	10.973	6,9	0,7	0,8	0,1
Consolidación fiscal (decl. individuales)	16.142	21.276	31,8	1,1	1,5	0,4
Sociedades dominantes o cabeceras de grupo	2.072	2.533	22,2	0,1	0,2	0,1
Sociedades dependientes	14.070	18.743	33,2	1,0	1,3	0,3
Instituciones de Inversión Colectiva	6.247	6.188	-0,9	0,4	0,4	0,0
Entidades parcialmente exentas	12.697	12.794	0,8	0,9	0,9	0,0
Comunidades titulares de montes vecinales	1.276	1.372	7,5	0,1	0,1	0,0
Entidades de tenencia de valores extranjeros	1.042	1.085	4,1	0,1	0,1	0,0
Minería	400	476	19,0	0,0	0,0	0,0
Sociedades y fondos de capital-riesgo	248	304	22,6	0,0	0,0	0,0
Investigación y explotación de hidrocarburos	39	85	117,9	0,0	0,0	0,0
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	831	1.114	34,1	0,1	0,1	0,0
Sociedades de desarrollo industrial regional	75	104	38,7	0,0	0,0	0,0
Entidades navieras en función del tonelaje	15	62	313,3	0,0	0,0	0,0
Fusiones, escisiones, aport. de activos y canje de valores	453	910	100,9	0,0	0,1	0,1
Otros regímenes especiales <sup>(6)</sup>	2.760	3.047	10,4	0,2	0,2	0,0

(1) Una misma declaración puede estar comprendida en varios regímenes especiales.

(2) Se incluyen 5.066 sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación en 2007.

(3) No son comparables los datos de 2007 y 2008, por estar infravalorados los datos de 2007, debido a que en ellos sólo se incluyeron aquellas entidades a quienes, siendo de aplicación este régimen especial, cumplieron el modelo 200 correspondiente a dicho ejercicio, faltando contabilizar, por tanto, a los que utilizaron el modelo 201. En 2008 se unificaron ambos modelos, desapareciendo el 201.

(4) Se incluyen 272 sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación en 2007.

(5) Uniones temporales de empresas.

(6) En «otros regímenes especiales» se incluyen las entidades a las que es de aplicación un régimen tributario especial de los previstos en el Título VII de la LIS u otras concordadas y que no están recogidas 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 53 sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación en 2007.

Las declaraciones del 2008, presentadas por las cooperativas fueron 30.842, produciéndose una disminución absoluta de 2.082 y relativa del 6,3 por ciento respecto al ejercicio anterior (32.924), lo que implicó, a la vez, que su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto bajara una décima porcentual, situándose en el 2,2 por ciento. Dentro de la cifra total de cooperativas se incluían 7.408 declaraciones de cooperativas protegidas y 13.297 de cooperativas especialmente protegidas, con unas tasas de variación respecto a 2007 del -9,8 por ciento y -1,2 por ciento, respectivamente.

Las declaraciones presentadas por Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresas fueron 23.683, cifra superior en un 8,4 por ciento a la de 2007, crecimiento más moderado en comparación con la tendencia observada en años anteriores de ampliaciones sustanciales y de forma acelerada del tamaño de este colectivo. Así, por ejemplo, los números de declarantes de este régimen especial en los ejercicios 2007, 2006 y 2005, fueron de 21.846 en 2007, 18.303 en 2006 y 15.703 en 2005, con unas tasas de crecimiento en cada año respecto al ejercicio anterior del 19,4, 16,6 y 12,8 por ciento, respectivamente. El peso del conjunto de estas entidades sobre el total de declarantes en 2008 subió respecto al ejercicio anterior en 2 décimas porcentuales, situándose en el 1,7 por ciento.

Las declaraciones presentadas en 2009, en régimen de consolidación fiscal fueron 21.276, cifra superior en un 31,8 por ciento a la del ejercicio anterior y su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto aumentó 4 décimas porcentuales respecto a 2007, situándose en el 1,5 por ciento. Dentro de la cifra total de dichas declaraciones, se incluían 2.533 correspondientes a las sociedades dominantes y 18.743 de sociedades dependientes, produciéndose unas tasas de variación del 22,2 y 33,2 por ciento, respectivamente, en comparación con los tamaños de esos colectivos en el ejercicio anterior.

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. No obstante, se resalta que, en 2008, las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, con 1.114 declaraciones presentadas, registraron un crecimiento del 34,1 por ciento, respecto a 2007, continuando con la tendencia de intenso crecimiento, pero desacelerado, que ya se inició en 2006, con una tasa de variación positiva del 76,3 por ciento respecto al ejercicio anterior, mientras que el incremento que se registró en dichas entidades en 2007 fue del 55 por ciento, lo que, presumiblemente, fue consecuencia del cambio normativo introducido en este régimen especial, a raíz de la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso de la productividad (BOE de 19 de noviembre), que supuso una ampliación de su ámbito subjetivo.

Por último, aclarar, que tal como se indica en la nota 3 al pie del cuadro I.51, los datos de 2007 y 2008 referentes al régimen de transparencia fiscal

internacional no son comparables, por estar infravalorados en 2007, debido a que sólo se computaron aquellas entidades a quienes, siendo de aplicación este régimen especial, cumplieron el modelo 200 correspondiente a dicho ejercicio, faltando contabilizar, por tanto, las que utilizaron el modelo 201. En 2008 se unificaron ambos modelos, desapareciendo el modelo 201.

En el cuadro I.52 se muestra la distribución de los declarantes del IS por formas jurídicas de entidades para cada uno de los ejercicios del bienio 2007-2008, atendiendo para su clasificación al Número de Identificación Fiscal (NIF) consignado en las declaraciones. Dicho cuadro incluye en 2007, además de las sociedades que utilizan el modelo 200 ó 201 de declaración anual, a las sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación de dicho ejercicio (modelo 225). Los datos correspondientes a 2008 se refieren exclusivamente a las sociedades que utilizaron el modelo de declaración anual 200, teniendo en cuenta, como ya se ha comentado en párrafos anteriores, que en dicho ejercicio desapareció el régimen transitorio de las sociedades patrimoniales en disolución y liquidación.

Cuadro I.52

### NÚMERO DE DECLARANTES(\*) POR FORMAS JURÍDICAS DE ENTIDADES. IS 2007 Y 2008

Forma jurídica	2007		2008		% Tasas de variación
	Declarantes	%	Declarantes	%	
Sociedades Anónimas	117.607	8,3	112.675	8,0	-4,2
Sociedades de Responsabilidad Limitada	1.213.304	85,5	1.214.055	85,7	0,1
Sociedades colectivas	398	0,0	369	0,0	-7,3
Sociedades comanditarias	133	0,0	146	0,0	9,8
Comunidades de bienes y herencias yacentes	516	0,0	378	0,0	-26,7
Sociedades cooperativas	31.948	2,3	30.643	2,2	-4,1
Asociaciones	20.773	1,5	21.786	1,5	4,9
Comunidades de propietarios	47	0,0	59	0,0	25,5
Sociedades civiles	261	0,0	240	0,0	-8,0
Corporaciones locales	42	0,0	46	0,0	9,5
Organismos públicos	1.135	0,1	1.171	0,1	3,2
Congregaciones e Instituciones religiosas	1.513	0,1	1.520	0,1	0,5
Órganos de la AGE y de las CCAA	23	0,0	27	0,0	17,4
Uniones temporales de empresas	20.220	1,4	21.972	1,6	8,7
Resto de entidades	10.708	0,8	11.819	0,8	10,4
<b>TOTAL</b>	<b>1.418.628</b>	<b>100</b>	<b>1.416.906</b>	<b>100</b>	<b>-0,1</b>

(\*) Incluyendo 8.440 sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación en 2007 (modelo 225) que se corresponden a: 1.348 sociedades anónimas, 7.070 sociedades de responsabilidad limitada, 3 sociedades colectivas, 1 sociedad comanditaria, 10 sociedades cooperativas, 4 asociaciones y 4 correspondiente a otras entidades.

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 el 85,7 por ciento del total de declarantes en 2008. El número de Sociedades Anónimas representó el 8 por ciento del total de las declaraciones del ejercicio.

Respecto a las demás figuras societarias, resaltar únicamente los tamaños de los colectivos correspondiente a las sociedades cooperativas (el 2,2 por ciento), UTE (1,6 por ciento), asociaciones (1,5 por ciento), y resto de entidades, entre las que se encuentran aquellas que no tenían cabida en otra clave específica (el 0,8 por ciento), mientras que las demás formas jurídicas tuvieron una presencia prácticamente residual, con participaciones en todos los supuestos que no superaron el 1 por mil.

Las Sociedades de Responsabilidad Limitada crecieron el 0,1 por ciento entre los ejercicios 2007 y 2008, de manera que su número fue de 1.214.055 en ese último ejercicio y pasaron de representar el 85,5 por ciento del total de declaraciones en 2007 al mencionado 85,7 por ciento en 2008, confirmando así la tendencia creciente de ejercicios anteriores.

Por su parte, las Sociedades Anónimas fueron 112.675, lo que supuso una disminución del 4,2 por ciento respecto al ejercicio 2007, manteniendo la tendencia observada en ejercicios anteriores, consistente en una moderada, pero sistemática, contracción. Su participación respecto al total disminuyó en tres décimas porcentuales, al pasar del 8,3 por ciento en 2007 al 8 por ciento en 2008.

Las UTE crecieron el 8,7 entre los ejercicios 2007 y 2008, de manera que su número fue de 21.972 en ese último ejercicio y pasaron de representar el 1,4 por ciento del total de declaraciones en 2007 al 1,6 por ciento en 2008.

El número de declaraciones de sociedades cooperativas disminuyó el 4,1 por ciento en 2008 respecto al ejercicio anterior, situándose en un total de 30.643 (frente a 31.948 en 2007), lo que representa el 2,2 por ciento de las declaraciones del ejercicio. Adviértase que el número de entidades cooperativas difiere del que aparece en el cuadro I.51, donde se recogen los declarantes de cada uno de los regímenes especiales de tributación, lo que se explica por el diferente criterio de clasificación utilizado en uno y otro caso (el NIF 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), aunque en ambos se constata la disminución registrada en 2008 en el tamaño de este colectivo.

En el cuadro I.53, el número de declarantes del ejercicio 2008 se distribuye en función de los ingresos<sup>(24)</sup>. 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 a la suma de todos los importes de ingresos, incluidos los resultados positivos de determinadas operaciones, de todas las variaciones positivas de valor, incluidas las diferencias de cambio, y del saldo neto positivo del impuesto sobre beneficios, todo ello de acuerdo con la nueva estructura dada a la cuenta de pérdidas y ganancias tras la reforma contable, que culminó con la aprobación de los tres planes de contabilidad que se citan a continuación: el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 20 de noviembre), el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre (BOE de 21 de noviembre), y finalmente, el Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio (BOE de 11 de septiembre).

Se observa en el cuadro I.53 que casi las dos terceras partes de los declarantes se situaron en los tramos inferiores a 250.000 euros. Concretamente, en el ejercicio 2008 los declarantes con ingresos por debajo de ese umbral fueron 915.337, lo que representó una proporción del 64,6 por ciento respecto al total, casi 2 puntos porcentuales más que en 2007 (el 62,7 por ciento).

---

<sup>(24)</sup> La variable de ingresos en los distintos modelos de cuentas de pérdidas y ganancias, comprende las siguientes partidas:

- Entidades no financieras: importe neto de la cifra de negocios + variación positiva de existencias de productos en curso de fabricación y terminados + variación positiva de valor razonable en instrumentos financieros + reversión por deterioro y beneficios por enajenación + saldo positivo del impuesto sobre beneficios + otros ingresos.
- Entidades de crédito: intereses y rendimientos asimilados + rendimiento de instrumentos de capital + comisiones percibidas + resultado positivo de operaciones financieras + diferencias positivas de cambio + otros productos de explotación + ganancias de activos no corrientes en venta + saldo positivo del impuesto sobre beneficios + otros ingresos.
- Aseguradoras (en las tres cuentas técnicas correspondientes al seguro no vida, al seguro vida y la cuenta no técnica): primas de seguro directo y reaseguro aceptado + ingresos del inmovilizado material y de las inversiones + otros ingresos.
- Instituciones de inversión colectiva: comisiones + resultados positivos por enajenaciones y otros de inversiones inmobiliarias + ingresos financieros + variación positiva del valor razonable en instrumentos financieros + diferencias positivas de cambio + resultados positivos por operaciones de cartera + saldo positivo del impuesto sobre beneficios + otros ingresos.

Cuadro I.53

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008**

Tramos de ingresos (miles de euros)	Declarantes	%	% acumulado
0	218.482	15,4	15,4
0 - 10	134.547	9,5	24,9
10 - 50	180.958	12,8	37,7
50 - 100	146.113	10,3	48,0
100 - 250	235.237	16,6	64,6
250 - 500	166.684	11,8	76,4
500 - 1.000	129.601	9,1	85,5
1.000 - 3.000	123.459	8,7	94,2
3.000 - 5.000	31.952	2,3	96,5
5.000 - 6.000	8.631	0,6	97,1
6.000 - 7.500	7.754	0,5	97,6
7.500 - 10.000	8.064	0,6	98,2
10.000 - 25.000	15.121	1,1	99,3
25.000 - 50.000	5.221	0,4	99,6
50.000 - 75.000	1.735	0,1	99,8
75.000 - 100.000	891	0,1	99,8
100.000 - 250.000	1.512	0,1	99,9
250.000 - 500.000	476	0,0	100,0
500.000 - 750.000	157	0,0	100,0
750.000 - 1.000.000	83	0,0	100,0
> 1.000.000	228	0,0	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>1.416.906</b>	<b>100</b>	

Las sociedades que en el ejercicio 2008 declararon un volumen de ingresos comprendidos entre 250.000 y 5 millones de euros fueron 451.696, el 31,9 por ciento del total (en 2007, el 33,5 por ciento).

Por encima de 5 millones de euros de ingresos se encontraban 49.873 declarantes en 2008, el 3,5 por ciento del total (en 2007, el 3,8 por ciento), situándose en los tramos más altos de la distribución, esto es, por encima de 100 millones de euros, 2.456 declarantes en 2008, menos del 0,2 por ciento del colectivo formado por la totalidad de declarantes (prácticamente igual que en 2007).

**2.3.2.2. Resultado contable y ajustes extracontables**

En el cuadro I.54 se muestra la evolución del resultado contable en el período 2004-2008, distinguiéndose entre el resultado contable positivo, negativo y neto. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.12.

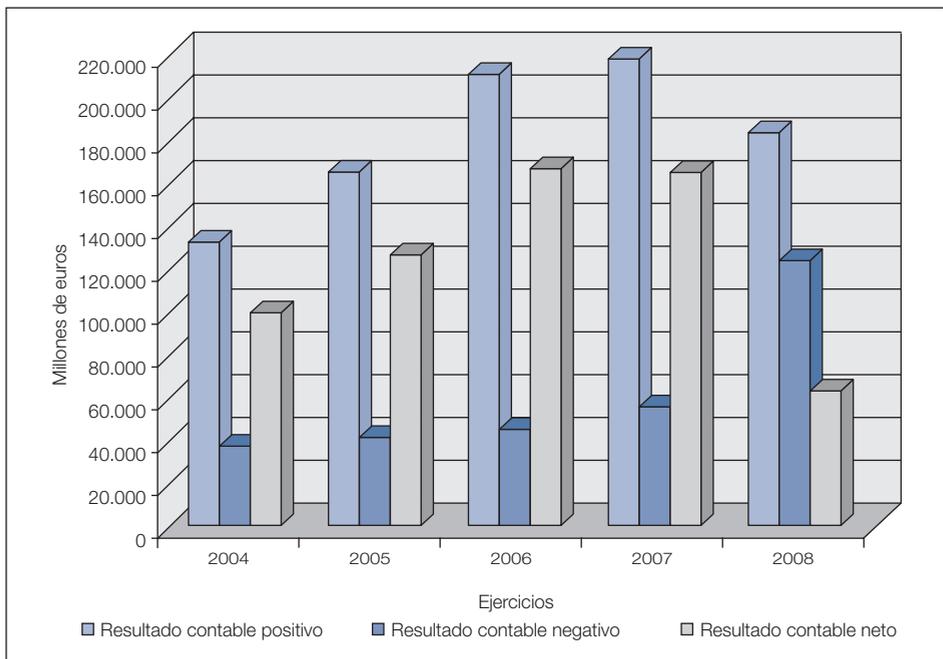
Cuadro I.54

**EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2004-2008**

Ejercicio	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)
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
2006	691.038	208.040,9	301.056	451.573	42.995,1	95.212	1.142.611	165.045,8	144.446
2007	731.650	216.391,7	295.758	514.542	53.811,2	104.581	1.246.192	162.580,5	130.462
2008	652.270	180.834,3	277.238	593.139	121.176,5	204.297	1.245.409	59.657,8	47.902
% Tasas de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
05/04	5,6	26,3	19,6	8,3	16,6	7,7	6,6	29,6	21,6
06/05	7,3	27,2	18,6	7,7	9,9	2,1	7,4	32,6	23,4
07/06	5,9	4,0	-1,8	13,9	25,2	9,8	9,1	-1,5	-9,7
08/07	-10,8	-16,4	-6,3	15,3	125,2	95,3	-0,1	-63,3	-63,3

Gráfico I.12

**EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2004-2008**



En primer lugar, antes de analizar las cifras del resultado contable de 2008, hay que tener en cuenta, a este respecto, que la disposición adicional octava de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (BOE de 5 de julio), y que ya fue comentada en la Memoria de la Administración Tributaria de 2007 y en la correspondiente a 2008, reguló las modificaciones del TRLIS que eran necesarias realizar para adecuar la fiscalidad a la nueva normativa contable, dada la aprobación de los planes de contabilidad que se acaban de citar en el párrafo explicativo del número de declarantes por tramos de ingresos. Dichas modificaciones afectaron principalmente a las correcciones de valor (amortizaciones y pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales), provisiones, reglas de valoración e imputación temporal de ingresos y gastos, y serán explicadas con detalle, a lo largo de todo el apartado 2.3.2, a medida que se vayan analizando cada una de las magnitudes que intervienen en la liquidación del impuesto.

En relación con el resultado contable, las principales novedades introducidas por la reforma contable que han incidido en dicha magnitud han sido, entre otras, las siguientes:

- Los nuevos documentos que componen las cuentas anuales están integrados por un estado que recoge los cambios en el patrimonio neto (ECPN) y por un estado de flujos de efectivo (EFE). La principal novedad en el nuevo modelo contable consiste en que el ECPN recoge el registro de ciertos ingresos ocasionados por variaciones de valor derivadas de la aplicación del criterio del valor razonable que, cuando se cumplan las circunstancias previstas para ello, revertirán a la cuenta de pérdidas y ganancias.
- La valoración de los elementos patrimoniales se realiza de acuerdo con los criterios establecidos en el Código de Comercio, aprobado por Real Decreto de 22 de agosto de 1885 (Gaceta 16 octubre 1885 a 24 noviembre 1885, núm. 289 a 328), tal como se establece en el apartado 1 del artículo 15 del TRLIS, que fue modificado por la disposición adicional octava.1.Cuatro de la Ley 16/2007, con efectos a partir de 1 de enero de 2008. No obstante, se establece en dicho apartado 1 que las variaciones de valor originadas por la aplicación del criterio del valor razonable no tienen efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Existe la posibilidad de no imputar a la cuenta de pérdidas y ganancias los ingresos y los gastos que hasta la fecha sí contribuían a la formación del resultado del ejercicio, así como la de imputar directamente al patrimonio neto los gastos que anteriormente se imputaban a la

cuenta de resultados y plusvalías latentes que antes no tenían reflejo contable.

- Otra novedad importante es la que afecta al tratamiento de las transmisiones de acciones propias. Según el nuevo PGC, las transmisiones de instrumentos de patrimonio propios se registran en el patrimonio neto, sin anotarse resultado alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias. Fiscalmente, dichas transmisiones no tienen efectos en la base imponible.
- Según las normas contables, el fondo de comercio no es objeto de amortización y, por tanto, no se registra gasto alguno por este concepto. Sin embargo, se regula un nuevo tratamiento fiscal del mismo en el apartado 6 del artículo 12 del TRLIS, que fue modificado por la disposición adicional octava.1.Dos de la Ley 16/2007, con efectos a partir de 1 de enero de 2008, de tal forma que se reconoce la deducibilidad del precio de adquisición originario del fondo de comercio, sin que esté condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Las cantidades deducidas minoran, a efectos fiscales, el valor del fondo de comercio.
- Dado que la reforma mercantil tuvo efectos respecto de los ejercicios que se iniciaran a partir de 1 de enero de 2008, el PGC contiene también el régimen transitorio para su aplicación por primera vez. La Ley 16/2007 desarrolla los criterios a seguir para elaborar el balance de apertura a comienzos de 2008, de acuerdo con los criterios de valoración, calificación y registro incorporados en el nuevo marco contable, lo cual supone realizar ajustes como consecuencia de la primera aplicación del PGC, cuya contrapartida, con carácter general, se registra en las cuentas de reservas.

Después de haber realizado esta introducción sobre la incidencia de la reforma contable en el Impuesto sobre Sociedades, se regresa a las cifras del cuadro I.54, observándose que el resultado contable neto del ejercicio 2008 fue de 59.657,8 millones de euros, lo que supuso una brusca disminución del 63,3 por ciento respecto al ejercicio anterior (162.580,5 millones de euros), acentuándose significativamente la tendencia decreciente que ya se había iniciado en 2007, que fue el año de ruptura respecto a la tendencia de fuertes y acelerados crecimientos que se habían registrado en los dos ejercicios precedentes. Así, por ejemplo, la expansión en 2006 había sido del 32,6 por ciento, mientras que en 2007 se registró una disminución de dicha magnitud del 1,5 por ciento. El retroceso experimentado en 2008 obedeció, fundamentalmente, a tres factores, que se explican a continuación, al margen de la incidencia que tuvo sobre dicha magnitud la reforma contable que culminó con la aprobación del nuevo PGC, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables

específicos para microempresas, y del Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras, tal como se acaba de comentar en los párrafos anteriores. Dichos factores son los siguientes:

- La economía española creció en el conjunto de 2008 a un ritmo muy débil, con una tasa de crecimiento del PIB del 0,9 por ciento en términos reales, es decir, 2,7 puntos inferior al del año precedente (3,6 por ciento). Esta evolución fue debida a la fuerte ralentización de la demanda nacional. El debilitamiento fue generalizado en todos los sectores de actividad, salvo en el sector de la energía, como consecuencia del severo ajuste del consumo y de la inversión, siendo especialmente intenso en el caso de la construcción. La desaceleración de los precios energéticos se reflejó en unas cifras de inflación anual, según el IPC general, del 1,4 y 2,4 por ciento en los dos últimos meses del año.
- Por su parte, los gastos y los ingresos financieros experimentaron una evolución decreciente, en un contexto de bajada de los tipos de interés, de menor apelación a la financiación ajena por parte las empresas, debido a la desaceleración de la actividad inversora. Además, en 2008 tuvo lugar un fuerte incremento de las provisiones de explotación en los sectores de la construcción e inmobiliario, para poder reflejar en sus balances el menor valor de sus existencias, produciéndose, al tiempo, una caída de las plusvalías obtenidas por las grandes empresas.
- Por otro lado, el conjunto de las pequeñas empresas españolas experimentó en 2008 una fuerte contracción de su actividad productiva, afectando sobre todo a los sectores de la construcción e inmobiliario, con la única excepción del sector de suministro de energía eléctrica, debido al extraordinario crecimiento de las empresas de energías renovables.

Por tanto, los datos globales de 2008 confirman que se registró un empeoramiento progresivo de la actividad productiva que se tradujo, entre otras consecuencias, en una notable destrucción de empleo. Todo ello en un escenario internacional de crisis financiera global y recesión económica en las principales economías avanzadas. La crisis originada en el mercado inmobiliario norteamericano y su derivación a los mercados financieros, a partir de las hipotecas denominadas «subprime», se fue contagiando a todo tipo de activos financieros, generando una gran desconfianza entre los agentes económicos.

Derivado de lo anteriormente expuesto, el importe del resultado contable en aquellas entidades que declararon pérdidas creció a un ritmo muy elevado, el 125,2 por ciento (-53.811,2 millones de euros en 2007 y -121.176,5 millones de euros en 2008), acentuándose su ritmo de crecimiento respec-

to a 2005, 2006 y 2007, años en los que se habían registrado tasas de variación positivas del 16,6, 9,9 y 25,2 por ciento, respectivamente, de tal forma que la tasa de crecimiento que se alcanzó en 2008 fue cinco veces superior a la registrada en 2007. Respecto al número de declarantes que tuvieron resultados contables negativos, se produjo un aumento del 15,3 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (514.542 en 2007 y 593.139 en 2008), consolidándose así la tendencia creciente de los tres ejercicios anteriores, años en los que se habían producido tasas de crecimiento en dicho número del 8,3, 7,7 y 13,9 por ciento, respectivamente.

En cuanto a las sociedades que declararon beneficios en 2008, el importe de su resultado contable disminuyó en un 16,4 por ciento (216.391,7 millones de euros en 2007 y 180.834,3 millones de euros en 2008), teniendo lugar, por primera vez, una brusca ruptura respecto de la tendencia observada en dicha magnitud durante los tres ejercicios anteriores, años en los que se habían registrado tasas de crecimiento del 26,3, 27,2 y 4 por ciento, respectivamente. Además, en 2008 se registró una caída del 10,8 por ciento en el número de declarantes correspondiente a dicha variable (731.650 en 2007 y 652.270 en 2008), produciéndose igualmente un cambio en la tendencia observada en ella durante los tres ejercicios anteriores, años en los que se habían registrado tasas de crecimiento del 5,6, 7,3 y 5,9 por ciento, respectivamente.

Por tanto, y como resultado de lo anterior, se obtiene que el resultado contable neto disminuyó en un 63,3 por ciento (162.580,5 millones de euros en 2007 y 59.657,8 millones de euros en 2008), acentuándose la tendencia decreciente observada en dicha variable, ya iniciada levemente en 2007, año en el que se registró una tasa de variación de la misma del -1,5 por ciento. En los años 2005 y 2006, por el contrario, se registraron tasas de variación positivas del resultado contable neto del 29,6 y 32,6 por ciento, respectivamente. Además, en 2008 se registró un pequeño retroceso del 0,1 por ciento en el número de declarantes que consignaron dicha magnitud (1.246.192 en 2007 y 1.245.409 en 2008), produciéndose así un cambio en la tendencia observada durante los tres ejercicios anteriores, años en los que se habían registrado tasas de crecimiento positivas del 6,6, 7,4 y 9,1 por ciento, respectivamente.

La cuantía media del resultado contable neto por declarante descendió el 63,3 por ciento, al pasar de 130.462 euros en 2007 a 47.902 euros en 2008, siendo su disminución del 6,3 por ciento para las empresas que declararon beneficios, mientras que la cuantía media de las empresas que obtuvieron un resultado de signo negativo experimentó un incremento del 95,3 por ciento.

En el cuadro I.55 se muestra la distribución del resultado contable en términos netos en el ejercicio 2008, por tramos de ingresos.

Cuadro I.55

**RESULTADO CONTABLE NETO POR TRAMOS DE INGRESOS.  
IS 2008**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Resultado contable			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
0	61.513	4,9	4,9	-2.147,3	-3,6	-3,6	-34.908
0 - 10	131.614	10,6	15,5	-2.497,7	-4,2	-7,8	-18.978
10 - 50	178.150	14,3	29,8	-2.617,8	-4,4	-12,2	-14.694
50 - 100	144.610	11,6	41,4	-1.953,4	-3,3	-15,4	-13.508
100 - 250	233.137	18,7	60,1	-3.008,1	-5,0	-20,5	-12.903
250 - 500	165.143	13,3	73,4	-2.418,6	-4,1	-24,5	-14.646
500 - 1.000	128.389	10,3	83,7	-2.043,7	-3,4	-28,0	-15.918
1.000 - 3.000	122.248	9,8	93,5	-3.004,3	-5,0	-33,0	-24.576
3.000 - 5.000	31.641	2,5	96,1	-1.684,1	-2,8	-35,8	-53.227
5.000 - 6.000	8.544	0,7	96,8	-164,3	-0,3	-36,1	-19.232
6.000 - 7.500	7.663	0,6	97,4	-545,1	-0,9	-37,0	-71.131
7.500 - 10.000	7.959	0,6	98,0	-586,3	-1,0	-38,0	-73.662
10.000 - 25.000	14.870	1,2	99,2	1.498,8	2,5	-35,5	100.793
25.000 - 50.000	5.074	0,4	99,6	2.767,7	4,6	-30,8	545.462
50.000 - 75.000	1.662	0,1	99,7	842,2	1,4	-29,4	506.741
75.000 - 100.000	844	0,1	99,8	669,3	1,1	-28,3	793.016
100.000 - 250.000	1.432	0,1	99,9	9.864,4	16,5	-11,8	6.888.545
250.000 - 500.000	454	0,0	100,0	4.106,7	6,9	-4,9	9.045.677
500.000 - 750.000	155	0,0	100,0	4.616,5	7,7	2,8	29.783.644
750.000 - 1.000.000	82	0,0	100,0	1.998,9	3,4	6,2	24.376.810
> 1.000.000	225	0,0	100,0	55.964,2	93,8	100,0	248.729.641
<b>TOTAL</b>	<b>1.245.409</b>	<b>100</b>		<b>59.657,8</b>	<b>100</b>		<b>47.902</b>

De la información que se refleja en el cuadro I.55 cabe destacar, entre otros aspectos, los importes negativos agregados de las 1.220.611 entidades situadas en los tramos con ingresos inferiores a 10 millones de euros. El hecho de que el resultado contable neto sea de forma agregada de signo negativo dentro de estratos de entidades con ingresos inferiores a 250.000 euros es una circunstancia ya habitual, según se constata con la información estadística de ejercicios anteriores, pero se amplió considerablemente dicho estrato en 2008.

El importe total del resultado contable neto se concentró, de una manera muy acusada, en las entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros, puesto que ellas, con una representación inferior al 0,1 por ciento (225 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumularon un resultado contable neto de 55.964,2 millones de euros, esto es, el 93,8 por ciento del saldo total.

Cabe resaltar la importancia del ajuste al resultado contable por el IS en el nuevo esquema de liquidación en 2008, ya que, por primera vez, se diferencia este del resto de las correcciones practicadas, precediéndoles, de tal forma que si al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias se le suman y restan los ajustes por este concepto, se obtiene el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de impuestos, concepto que no figuraba en los modelos de declaración de ejercicios anteriores.

En el cuadro I.56 se muestra la evolución del ajuste al resultado contable por el IS en el período 2004-2008, distinguiéndose entre los aumentos y las disminuciones, así como el saldo correspondiente a dicho ajuste, en cada uno de los ejercicios de dicho período. Para cada una de esas variables, a su vez, se detalla el número de declarantes, el importe y la cuantía media por declarante.

Cuadro I.56

### EVOLUCIÓN DEL AJUSTE AL RESULTADO CONTABLE POR EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. IS 2004-2008

Ejercicio	Aumentos por IS			Disminuciones por IS			Saldo ajustes por IS		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2004	499.383	33.255,7	66.594	131.980	7.456,5	56.497	631.363	25.799,2	40.863
2005	528.068	42.230,3	79.971	144.564	9.663,9	66.849	672.632	32.566,4	48.416
2006	569.139	54.254,0	95.327	155.107	9.220,1	59.444	724.246	45.033,9	62.180
2007	609.152	47.823,1	78.508	176.663	12.436,2	70.395	785.815	35.386,9	45.032
2008	532.324	35.458,2	66.610	229.334	24.550,6	107.052	761.658	10.907,6	14.321
% Tasas de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
05/04	5,7	27,0	20,1	9,5	29,6	18,3	6,5	26,2	18,5
06/05	7,8	28,5	19,2	7,3	-4,6	-11,1	7,7	38,3	28,4
07/06	7,0	-11,9	-17,6	13,9	34,9	18,4	8,5	-21,4	-27,6
08/07	-12,6	-25,9	-15,2	29,8	97,4	52,1	-3,1	-69,2	-68,2

En el cuadro I.56 se observa la tendencia creciente que se registró en los ajustes negativos al resultado contable por el IS en los años 2005, 2007 y 2008, siendo especialmente intensa en el último año, de tal forma que en 2008 su importe ascendió a 24.550,6 millones de euros, lo cual supuso una expansión del 97,4 por ciento respecto a 2007 (12.436,2 millones de euros). El número de declarantes que practicaron dicho ajuste negativo fue de 229.334, lo cual supuso un aumento del 29,8 por ciento respecto a 2007

(176.663 declarantes) y, por tanto, su cuantía media por sujeto pasivo ascendió a 107.052 euros, con un incremento del 52,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (70.395 euros).

Por el contrario, en el cuadro I.56 se observa la tendencia decreciente y acelerada de los ajustes positivos al resultado contable por el IS, tanto en 2007 como en 2008, de tal forma que en 2008 su importe ascendió a 35.458,2 millones de euros, lo cual supuso una disminución del 25,9 por ciento respecto a 2007 (47.823,1 millones de euros). El número de declarantes que practicaron dichos ajustes positivos fue de 532.324, lo cual supuso un descenso del 12,6 por ciento respecto a 2007 (609.152 declarantes) y, por tanto, su cuantía media por sujeto pasivo ascendió a 66.610 euros, lo que representa una reducción del 15,2 por ciento respecto al ejercicio anterior (78.508 euros). Por el contrario, en 2005 y 2006 los ajustes positivos al resultado contable por el IS mostraron una tendencia de fuerte crecimiento, con tasas de variación positivas del 27 y 28,5 por ciento, respectivamente, alcanzando un importe máximo de 54.254 millones de euros en 2006, correspondiente a un número de declarantes de 569.139 y, por tanto, su importe medio por declarante fue de 95.327 euros.

Por último, y como combinación de las correcciones extracontables de signo positivo y negativo, se observa que el saldo de los ajustes por IS muestra una tendencia creciente en los años 2005 y 2006, alcanzando su valor máximo en 2006, ya que su saldo fue de 45.033,9 millones de euros, correspondiente a 724.246 declarantes, con una cuantía media por sujeto pasivo que ascendió a 62.180 euros. Las tasas de variación positivas registradas en 2006 respecto al ejercicio anterior, en cuanto al número de declarantes, importe y media, fueron, respectivamente, del 7,7, 38,3 y 28,4 por ciento. En 2007, por el contrario, dicho saldo tuvo un descenso del 21,4 por ciento, hasta alcanzar un importe de 35.386,9 millones de euros, que correspondió a 785.815 declarantes, lo cual supuso un aumento del 8,5 por ciento respecto a 2006 y, por tanto, su cuantía media ascendió a 45.032 euros, lo que se tradujo en una disminución del 27,6 por ciento respecto al ejercicio anterior. Por último, en 2008 y siguiendo con la tendencia iniciada en 2007 de decrecimientos en la evolución del saldo de los ajustes por IS, se intensificó la caída, registrándose una tasa de variación del -69,2 por ciento en su importe, hasta alcanzar un valor de 10.907,6 millones de euros, que correspondió a 761.658 declarantes, lo cual supuso una disminución del 3,1 por ciento en el número de declarantes respecto a 2007 y, por consiguiente, la cuantía media por sujeto pasivo ascendió a 14.321 euros, lo que supuso una tasa del -68,2 por ciento respecto al ejercicio anterior.

Como ya se ha explicado anteriormente, si al resultado neto de la cuenta de pérdidas y ganancias se le suman y restan los ajustes por aumentos y disminuciones por el IS, se obtiene el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias neto antes de impuestos, que, tal como se puede observar en

el cuadro I.57 que se inserta a continuación, el cual muestra la distribución del resultado contable neto antes del IS en el ejercicio 2008, por tramos de ingresos, alcanzó el importe de 70.471,7 millones de euros en 2008. El número de declarantes que consignaron esta partida fue de 1.244.812 y, por tanto, su cuantía media ascendió a 56.612 euros.

Cuadro I.57

### RESULTADO CONTABLE NETO ANTES DEL IS POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
0	61.416	4,9	4,9	-2.193,5	-3,1	-3,1	-35.716
0 - 10	131.460	10,6	15,5	-2.502,8	-3,6	-6,7	-19.039
10 - 50	178.046	14,3	29,8	-2.735,8	-3,9	-10,5	-15.366
50 - 100	144.563	11,6	41,4	-2.035,1	-2,9	-13,4	-14.077
100 - 250	233.053	18,7	60,1	-2.920,7	-4,1	-17,6	-12.532
250 - 500	165.096	13,3	73,4	-2.128,0	-3,0	-20,6	-12.889
500 - 1.000	128.353	10,3	83,7	-1.526,1	-2,2	-22,8	-11.890
1.000 - 3.000	122.216	9,8	93,5	-1.858,7	-2,6	-25,4	-15.208
3.000 - 5.000	31.640	2,5	96,1	-975,0	-1,4	-26,8	-30.815
5.000 - 6.000	8.537	0,7	96,8	91,4	0,1	-26,7	10.708
6.000 - 7.500	7.663	0,6	97,4	-248,0	-0,4	-27,0	-32.368
7.500 - 10.000	7.959	0,6	98,0	-266,7	-0,4	-27,4	-33.514
10.000 - 25.000	14.872	1,2	99,2	2.666,9	3,8	-23,6	179.321
25.000 - 50.000	5.076	0,4	99,6	3.715,3	5,3	-18,3	731.931
50.000 - 75.000	1.663	0,1	99,7	991,4	1,4	-16,9	596.142
75.000 - 100.000	845	0,1	99,8	910,9	1,3	-15,6	1.077.999
100.000 - 250.000	1.434	0,1	99,9	10.193,2	14,5	-1,2	7.108.215
250.000 - 500.000	457	0,0	100,0	3.687,5	5,2	4,1	8.068.990
500.000 - 750.000	155	0,0	100,0	5.173,9	7,3	11,4	33.379.787
750.000 - 1.000.000	82	0,0	100,0	2.188,3	3,1	14,5	26.687.182
> 1.000.000	226	0,0	100,0	60.243,4	85,5	100,0	266.563.557
<b>TOTAL</b>	<b>1.244.812</b>	<b>100</b>		<b>70.471,7</b>	<b>100</b>		<b>56.612</b>

De la información que se refleja en el cuadro I.57 cabe destacar, entre otros aspectos, los importes agregados negativos de las entidades situadas en los tramos con ingresos inferiores a 5 millones de euros. Sin embargo, en el tramo siguiente, correspondiente a ingresos comprendidos entre 5 y 6 millones de euros, el importe fue positivo, para regresar a valores negativos en los dos tramos siguientes, con ingresos comprendidos entre 6 y 10 millones de euros.

La mayor parte del resultado contable neto se concentró en las entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros, puesto que ellas, con una representación inferior al 0,1 por ciento (226 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumularon un resultado contable neto de 60.243,4 millones de euros, esto es, el 85,5 por ciento del saldo total.

Por otro lado, conviene mencionar que 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 determinados ajustes extracontables exigidos por la normativa tributaria.

Las discrepancias entre los resultados contable y fiscal pueden tener su origen en diferencias sobre la calificación o imputación de ingresos y gastos, así como en la valoración de determinadas operaciones o en la aplicación de incentivos fiscales.

En el cuadro I.58 se ofrece el importe de cada uno de los ajustes, tanto de signo positivo como negativo, llevados a cabo para conciliar el resultado contable con las normas que regulan la formación del resultado fiscal, así como el número de declarantes, la cuantía media y el saldo de cada uno de ellos, en el ejercicio 2008.

Antes de analizar detalladamente el cuadro I.58, conviene aclarar las siguientes cuestiones respecto al mismo:

En primer lugar, si bien en 2008, una de las modificaciones introducidas en el modelo de declaración del IS, incluido en la Orden EHA/1375/2009, de 26 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifican otras disposiciones en relación a la gestión de determinadas autoliquidaciones (BOE de 30 de mayo), es que el ajuste extracontable por el IS figura de forma separada al resto de las correcciones al resultado contable, sin embargo, sí se ha incluido dicho ajuste en el cuadro I.58.

Cuadro I.58

## AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2008

Concepto	Aumentos			Disminuciones			Saldo (millones euros)
	Declarantes	Importe (millones euros)	Media por decla. (euros)	Declarantes	Importe (millones euros)	Media por decla. (euros)	
1. Impuesto sobre Sociedades <sup>(1)</sup>	532.324	35.458,2	66.610	229.334	24.550,6	107.052	10.907,6
2. Amortizaciones	-	2.773,7	-	-	2.078,6	-	695,1
2.1. Libertad de amortización	-	627,8	-	-	704,2	-	-76,4
2.1.1. Elementos del inmovilizado afectos a actividades de I+D	241	61,5	255.394	176	53,4	303.625	8,1
2.1.2. Gastos de I+D	2.054	157,9	76.893	1.325	160,3	120.963	-2,3
2.1.3. Empresas de reducida dimensión	14.630	181,3	12.392	8.362	263,5	31.508	-82,2
2.1.4. Otros supuestos	3.107	227,0	73.062	1.095	227,0	207.300	0,0
2.2. Amortización acelerada <sup>(2)</sup>	9.295	86,4	9.296	11.812	223,3	18.900	-136,8
2.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	8.999	2.059,6	228.865	6.736	1.151,2	170.905	908,3
3. Arrendamiento financiero	-	1.040,6	-	-	2.987,4	-	-1.946,8
3.1. Cesión de bienes con opción de compra	380	17,5	45.950	430	9,8	22.792	7,7
3.2. Arrendamiento financiero: régimen especial	35.848	1.023,1	28.541	39.648	2.977,6	75.101	-1.954,5
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente	-	49.125,6	-	-	39.976,9	-	9.148,7
4.1. Pérdidas por deterioro de valor de créditos derivadas de insolvencia de deudores	2.859	7.242,4	2.533.193	1.733	4.463,3	2.575.478	2.779,1
4.2. Pérdidas por deterioro de valor de participaciones en entidades no cotizadas	2.207	16.371,7	7.418.086	1.907	9.875,1	5.178.348	6.496,6
4.3. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda	612	449,7	734.732	663	153,1	230.976	296,5
4.4. Otras pérdidas por deterioro	-	38,1	-	-	30,5	-	7,6
4.5. Provisiones y gastos por pensiones	1.792	3.232,0	1.803.569	1.100	4.287,6	3.897.783	-1.055,6
4.6. Otras provisiones no deducibles fiscalmente	8.911	21.791,7	2.445.482	5.729	21.167,2	3.694.753	624,5
5. Adquisición de participaciones de entidades no residentes	24	24,7	1.029.384	218	3.458,6	15.864.980	-3.433,9
6. Dedución del fondo de comercio	270	993,2	3.678.421	2.652	1.327,1	500.410	-333,9
7. Otros gastos no deducibles fiscalmente	-	4.198,7	-	-	48,9	-	4.149,8
7.1. Gastos por donativos y liberalidades	8.961	608,7	67.928	-	-	-	608,7
7.2. Operaciones realizadas con paraísos fiscales	117	115,7	988.540	11	48,9	4.448.136	66,7
7.3. Otros gastos no deducibles	136.843	3.474,3	25.389	-	-	-	3.474,3
8. Revalorizaciones contables	500	276,9	553.882	138	105,3	763.002	171,6
9. Aplicación del valor normal de mercado e ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros	-	1.490,0	-	-	523,8	-	966,2
10. Depreciación monetaria	-	-	-	2.721	648,3	238.254	-648,3
11. Gastos por operaciones con acciones propias, como gastos de emisión, honorarios, comisiones, etc.	-	-	-	1.462	132,9	90.895	-132,9
12. Errores contables	1.952	140,7	72.105	2.296	489,8	213.338	-349,1
13. Operaciones a plazo o con precio aplazado	1.674	1.970,2	1.176.942	808	1.144,1	1.415.973	826,1

(continúa)

Cuadro I.58 (continuación)

**AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2008**

Concepto	Aumentos			Disminuciones			Saldo (millones euros)
	Declarantes	Importe (millones euros)	Media por decla. (euros)	Declarantes	Importe (millones euros)	Media por decla. (euros)	
14. Recuperación de valor de elementos patrimoniales	52	492,4	9.470.043	91	60,2	661.457	432,2
15. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos	2.404	1.224,4	509.303	3.437	2.815,2	819.095	-1.590,9
16. Reinversión de beneficios extraordinarios	6.571	553,2	84.183	-	-	-	553,2
17. Gastos no deducibles por incompatibilidad con deducción por reinversión	499	101,5	203.423	-	-	-	101,5
18. Exenciones para evitar doble imposición internacional	166	90,8	547.130	1.226	23.566,8	19.222.503	-23.476,0
19. Obra benéfico-social de las cajas de ahorro	-	-	-	40	1.380,4	34.510.385	-1.380,4
20. AIE y UTE <sup>(3)</sup>	2.004	1.686,2	841.438	2.181	3.154,1	1.446.176	-1.467,9
21. Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración	101	697,2	6.902.892	201	446,7	2.222.623	250,4
22. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	51	18,5	363.364	139	5.500,0	39.568.546	-5.481,5
23. Régimen fiscal entidades parcialmente exentas	5.208	7.678,5	1.474.362	6.086	8.742,5	1.436.493	-1.064,0
24. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	4.749	11.461,6	2.413.480	6.465	12.554,0	1.941.846	-1.092,4
25. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	9	126,5	14.052.454	16	253,1	15.816.856	-126,6
26. Dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas	-	-	-	7.057	278,6	39.473	-278,6
27. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	1.920	245,9	128.077	5.246	947,4	180.598	-701,5
28. Diferimiento plusvalías en concentración empresarial	73	202,9	2.780.090	62	26,6	428.974	176,4
29. Entidades sometidas a normativa foral	72	223,5	3.103.988	116	839,7	7.239.162	-616,3
30. Saldo neto de los ajustes de la 1ª aplicación del nuevo Plan General Contable	8.629	9.738,7	1.128.596	45.480	6.345,5	139.523	3.393,1
31. Otras correcciones al resultado contable <sup>(4)</sup>	-	12.285,4	-	-	10.663,2	-	1.622,2
32. Discrepancias estadísticas <sup>(5)</sup>	-	-36,1	-	-	-25,7	-	-10,4
<b>TOTAL<sup>(6)</sup></b>	<b>-</b>	<b>144.283,6</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>155.020,7</b>	<b>-</b>	<b>-10.737,0</b>

(1) Los importes correspondientes a dicho ajuste también figuran desglosados, así como su evolución comparativa desde el ejercicio 2004 y sus tasas de variación respecto a ejercicios anteriores, en el cuadro I.56.

(2) Se corresponde con la suma de los datos estadísticos de los ajustes por amortización acelerada practicados por las empresas de reducida dimensión, así como la derivada de la investigación y explotación de hidrocarburos.

(3) AIE: Agrupación de Interés Económico, española y europea, y UTE: Unión Temporal de Empresas.

(4) Los importes correspondientes a dicho ajuste se corresponden con la suma de todas las correcciones realizadas al resultado contable y que no figuran en el resto de los apartados de este cuadro, que son los correspondientes a: subcapitalización, reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, factor de agotamiento, transparencia fiscal internacional, «33ª Copa del América», régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, deducción del intangible de vida útil indefinida, sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional, dotaciones al fondo de educación y promoción de las cooperativas y otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

(5) Diferencias entre los totales y la suma de ajustes.

(6) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS.

En segundo lugar, se han creado cinco filas de sumas de determinados ajustes, cuyas cifras se corresponden con la agregación de los diferentes conceptos que los forman. Este es el caso de los ajustes totales por: amortizaciones, arrendamiento financiero, dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, otros gastos no deducibles fiscalmente y, por último, la aplicación del valor normal de mercado y los ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros.

Respecto al ajuste total por amortizaciones, este, a su vez, se descompone en tres subtotales, que son: libertad de amortización, amortización acelerada y diferencias entre amortización contable y fiscal. A este respecto, añadir que el importe que aparece en el subtotal por libertad de amortización se corresponde, a su vez, con la suma de cuatro ajustes por: inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (I+D), gastos de I+D, empresas de reducida dimensión y otros supuestos. El importe que aparece en el subtotal por amortización acelerada, a su vez, se corresponde con la suma de dos ajustes por: empresas de reducida dimensión y los relativos a amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación en hidrocarburos.

En cuanto al ajuste total por arrendamiento financiero, su importe se corresponde con la suma de dos ajustes por: cesión de bienes con opción de compra y régimen especial de arrendamiento financiero.

Respecto al ajuste total por dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, su importe se corresponde con la suma de seis ajustes por: pérdidas por deterioro de valor de créditos derivadas de insolvencias de deudores, pérdidas por deterioro de valor de participaciones en entidades no cotizadas, pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda, otras pérdidas por deterioro, provisiones y gastos por pensiones y, por último, otras provisiones no deducibles fiscalmente. La cifra que aparece en el cuadro I.58 relativa a otras pérdidas por deterioro se corresponde con la suma del ajuste por pérdidas por deterioro no justificadas de valor de fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales y del ajuste para las empresas de reducida dimensión por pérdidas por deterioro de crédito por posibles insolvencias.

En cuanto al ajuste total por otros gastos no deducibles fiscalmente, su importe se corresponde con la suma de tres ajustes por: gastos por donativos y liberalidades, operaciones realizadas con paraísos fiscales y otros gastos no deducibles.

En tercer lugar, se ha introducido una fila, denominada «discrepancias estadísticas», que está motivada por el hecho de que, en cuanto al total de ajustes al resultado contable de 2008, la cifra resultante de la suma de todos los ajustes positivos es 144.319,8 millones de euros, mientras que la correspondiente a los ajustes negativos es 155.046,4 millones de euros.

Dichas cantidades difieren en 36,1 millones de euros y 25,7 millones de euros, de las cantidades que figuran en el cuadro I.58, debido a discrepancias estadísticas.

En cuarto y último lugar, la cifra de otras correcciones al resultado contable difiere de la correspondiente al ajuste denominado «restantes correcciones» que aparece en el cuadro I.59, el cual se inserta a continuación. Ello se debe a que ambos ajustes engloban conceptos diferentes, de tal forma que el importe de otras correcciones al resultado contable del cuadro I.58 es igual a la suma de todos los ajustes realizados al resultado contable en 2008 y que no figuran en el resto de los apartados de dicho cuadro, por ser sus importes poco significativos, siendo estos los siguientes: subcapitalización, reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, factor de agotamiento, transparencia fiscal internacional, «33ª Copa del América», régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, deducción del intangible de vida útil indefinida, sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional, dotaciones al fondo de educación y promoción de las cooperativas y, por último, otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Tal como se observa en el cuadro I.58, entre los ajustes extracontables practicados en 2008 merecen destacarse, por su importancia cuantitativa, los siguientes:

- El ajuste por dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, que tuvo un saldo positivo de 9.148,7 millones de euros, ascendiendo el total de ajustes positivos por este concepto a 49.125,6 millones de euros, mientras que el total de sus ajustes negativos fue de 39.976,9 millones de euros. Dentro de este grupo de ajustes, los más relevantes, en cuanto a su magnitud se refiere, son los que se detallan a continuación:
  - El ajuste por pérdidas por deterioro de valor de participaciones en entidades no cotizadas, con un saldo positivo de 6.496,6 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 16.371,7 millones de euros, siendo consignados en 2.207 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 7.418.086 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este concepto ascendieron a 9.875,1 millones de euros y se consignaron en 1.907 declaraciones, con una cuantía media de 5.178.348 euros.
  - El ajuste por pérdidas por deterioro de valor de créditos derivados de insolvencia de deudores, con un saldo positivo de 2.779,1

millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 7.242,4 millones de euros y estos fueron consignados en 2.859 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 2.533.193 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este concepto totalizaron 4.463,3 millones de euros y se reflejaron en 1.733 declaraciones, con una cuantía media de 2.575.478 euros.

- El ajuste por otras provisiones no deducibles fiscalmente, con un saldo positivo de 624,5 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 21.791,7 millones de euros y estos fueron consignados en 8.911 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 2.445.482 euros. Por otro lado, sus ajustes negativos ascendieron a 21.167,2 millones de euros y se consignaron en 5.729 declaraciones, con una cuantía media de 3.694.753 euros.
  - El ajuste por provisiones y gastos por pensiones, con un saldo negativo de 1.055,6 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto supuso 3.232 millones de euros y estos fueron consignados en 1.792 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media se elevó a 1.803.569 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este concepto ascendieron a 4.287,6 millones de euros y se consignaron en 1.100 declaraciones, con un importe medio de 3.897.783 euros.
- El ajuste referente al IS, con un saldo positivo de 10.907,6 millones de euros, antes analizado, (ver cuadro I.56) al examinar la evolución del ajuste al resultado contable por el IS en el período 2004 a 2008, ambos inclusive.
  - El ajuste correspondiente al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, con un saldo negativo de 1.092,4 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 11.461,6 millones de euros y estos fueron consignados en 4.749 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 2.413.480 euros, en tanto que los ajustes negativos ascendieron a 12.554 millones de euros y se consignaron en 6.465 declaraciones, con una cuantía media por importe de 1.941.846 euros.
  - El saldo neto de los ajustes de la primera aplicación del nuevo PGC, con un saldo positivo de 3.393,1 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto se elevó a 9.738,7 millones de euros y estos fueron consignados en 8.629 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 1.128.596 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este concepto totalizaron 6.345,5 millones

de euros y se consignaron en 45.480 declaraciones, con una cuantía media de 139.523 euros.

Respecto a este último ajuste, se indica que, en las respectivas casillas de aumentos y de disminuciones en el modelo de declaración, se recoge el importe del saldo neto de los ajustes derivados de la primera aplicación del nuevo PGC, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para micro-empresas, de acuerdo con lo previsto en la disposición transitoria vigésimo sexta del TRLIS, tras agregar, en su caso, la deducción (disminución) prevista en la disposición transitoria vigésima novena del TRLIS, y para su integración en el período impositivo objeto de liquidación conforme a lo establecido en la disposición transitoria vigésima octava del TRLIS.

Las correspondientes partidas para la obtención de dicho saldo, así como, en su caso, del saldo neto pendiente de integración en períodos impositivos posteriores, son las siguientes: la eliminación de gastos de constitución o establecimiento, la aplicación del valor razonable a los activos mantenidos para negociar e instrumentos financieros híbridos, la corrección de provisiones de valores de renta fija deducidas fiscalmente, la corrección de provisiones de inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas, la eliminación del criterio LIFO en valoración de existencias, los ajustes de moneda extranjera, la eliminación de la provisión por responsabilidades deducida fiscalmente y otros ajustes de la primera aplicación del PGC.

- Los ajustes derivados del régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas, con un saldo negativo de 1.064 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 7.678,5 millones de euros, consignados en 5.208 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media totalizó 1.474.362 euros. Por otro lado, los ajustes negativos ascendieron a 8.742,5 millones de euros y se consignaron en 6.086 declaraciones, con una cuantía media de 1.436.493 euros.
- El total de los ajustes por otros gastos no deducibles, con un saldo positivo de 4.149,8 millones de euros, resultado de unos ajustes positivos de 4.198,7 millones de euros, y negativos de 48,9 millones de euros. Dentro de dicho grupo de ajustes, destacan, por su importancia cuantitativa, los derivados de otros gastos no deducibles, con un saldo positivo de 3.474,3 millones de euros, coincidiendo con el importe de los ajustes positivos por este concepto, el cual se consignó en 136.843 declaraciones, con una cuantía media de 25.389 euros.

- El total de los ajustes por amortizaciones, con un saldo positivo de 695,1 millones de euros. El importe de los ajustes totales positivos por este concepto ascendió a 2.773,7 millones de euros, mientras que los ajustes negativos totalizaron 2.078,6 millones de euros. Dentro de este grupo de ajustes, figuran a su vez, como ya se ha explicado en párrafos anteriores, los de libertad de amortización, amortización acelerada y ajustes por diferencias entre amortización contable y fiscal. De entre estos tres conceptos sobresale, por su importancia cuantitativa, el ajuste por diferencias entre amortización contable y fiscal, con un saldo positivo de 908,3 millones de euros, ascendiendo sus ajustes positivos a 2.059,6 millones de euros, los cuales fueron consignados en 8.999 declaraciones, y, por tanto, correspondiéndole una cuantía media de 228.865 euros, en tanto que los ajustes negativos ascendieron a 1.151,2 millones de euros, consignados por 6.736 declarantes, y su media por sujeto pasivo fue de 170.905 euros.
- Los ajustes derivados de las exenciones para evitar la doble imposición internacional, que tuvieron un saldo negativo de 23.476 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 90,8 millones de euros y se consignó en 166 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 547.130 euros. Por otro lado, los ajustes negativos supusieron 23.566,8 millones de euros y se consignaron en 1.226 declaraciones, con una cuantía media de 19.222.503 euros.
- El ajuste derivado del régimen especial de tenencia de valores extranjeros, con un saldo negativo de 5.481,5 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 18,5 millones de euros y estos fueron consignados en 51 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 363.364 euros. En el polo opuesto, los ajustes negativos sumaron 5.500 millones de euros y se consignaron en 139 declaraciones, con una cuantía media de 39.568.546 euros.
- El ajuste por adquisición de participaciones de entidades no residentes, con un saldo negativo de 3.433,9 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 24,7 millones de euros y estos fueron consignados en 24 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 1.029.384 euros, en tanto que los ajustes negativos ascendieron a 3.458,6 millones de euros y se reflejaron en 218 declaraciones, con una cuantía media de 15.864.980 euros.

Además, conviene detallar los siguientes ajustes practicados en 2008, que, sin ser importantes desde un punto de vista cuantitativo, sí

merece la pena comentar dadas las modificaciones normativas que han tenido lugar en dicho año en el TRLIS y que han dado lugar a su aparición en el modelo de declaración:

- Cesión de bienes con opción de compra, con un saldo positivo de 7,7 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 17,5 millones de euros y estos fueron consignados en 380 declaraciones, con una cuantía media de 45.950 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este concepto ascendieron a 9,8 millones de euros y se consignaron en 430 declaraciones, con un importe medio de 22.792 euros.
- Deducción del fondo de comercio, con un saldo negativo de 333,9 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 993,2 millones de euros, consignados en 270 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media se elevó a 3.678.421 euros. Por otro lado, los ajustes negativos totalizaron 1.327,1 millones de euros y se consignaron en 2.652 declaraciones, con una cuantía media de 500.410 euros.
- Revalorizaciones contables, con un saldo positivo de 171,6 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 276,9 millones de euros y estos fueron consignados en 500 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 553.882 euros. En el polo opuesto, los ajustes negativos totalizaron 105,3 millones de euros y se consignaron en 138 declaraciones, con una cuantía media de 763.002 euros.
- Gastos por operaciones con acciones propias, como gastos de emisión, honorarios, comisiones, con un saldo negativo de 132,9 millones de euros, que coincide con el importe de los ajustes negativos, los cuales se consignaron en 1.462 declaraciones, con una cuantía media de 90.895 euros.
- Errores contables, con un saldo negativo de 349,1 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto se elevó a 140,7 millones de euros y estos fueron consignados en 1.952 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 72.105 euros, en tanto que los ajustes negativos ascendieron a 489,8 millones de euros y se consignaron en 2.296 declaraciones, con una cuantía media de 213.338 euros.
- Recuperación de valor de elementos patrimoniales, con un saldo positivo de 432,2 millones de euros. El importe de los ajustes positivos por este concepto ascendió a 492,4 millones de euros, consignados en 52 declaraciones. Como consecuencia, su cuantía media fue de 9.470.043 euros. Por otro lado, los ajustes negativos por este con-

cepto supusieron 60,2 millones de euros y se consignaron en 91 declaraciones, con una cuantía media de 661.457 euros.

- Gastos no deducibles por incompatibilidad con la deducción por reinversión, con un saldo positivo de 101,5 millones de euros, que coincide con el importe de los ajustes positivos por este concepto, los cuales fueron consignados en 499 declaraciones. Como consecuencia, su importe medio fue de 203.423 euros.

En el cuadro I.59 se ofrece el importe de cada uno de los ajustes, tanto de signo positivo como negativo, en los ejercicios 2007 y 2008, así como sus tasas de variación.

Cuadro I.59

**COMPARACIÓN DE LOS PRINCIPALES AJUSTES  
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2007 Y 2008**  
(Millones de euros)

Concepto	2007 <sup>(1)</sup>			2008			% Tasas de variación 2008/2007		
	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	Signo positivo	Signo negativo	Saldo
1. Impuesto sobre Sociedades <sup>(2)</sup>	47.823,1	12.436,2	35.386,9	35.458,2	24.550,6	10.907,6	-25,9	97,4	-69,2
2. Amortizaciones <sup>(3)</sup>	2.036,1	1.769,0	267,1	2.773,7	2.078,6	695,1	36,2	17,5	160,2
3. Arrendamiento financiero	1.273,0	2.596,7	-1.323,7	1.040,6	2.987,4	-1.946,8	-18,3	15,0	-47,1
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente	37.471,7	23.081,3	14.390,4	49.125,6	39.976,9	9.148,7	31,1	73,2	-36,4
5. Adquisición de participaciones de entidades no residentes	22,0	2.624,0	-2.602,1	24,7	3.458,6	-3.433,9	12,4	31,8	-32,0
6. Otros gastos no deducibles fiscalmente	5.114,0	-	5.114,0	4.198,7	48,9	4.149,8	-17,9	-	-18,9
7. Aplicación del valor normal de mercado e ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros	1.276,6	3.367,1	-2.090,4	1.490,0	523,8	966,2	16,7	-84,4	146,2
8. Depreciación monetaria	-	921,1	-921,1	-	648,3	-648,3	-	-29,6	29,6
9. Operaciones a plazo o con precio aplazado	2.239,5	2.421,7	-182,2	1.970,2	1.144,1	826,1	-12,0	-52,8	553,4
10. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos <sup>(4)</sup>	1.944,6	2.686,0	-741,4	1.224,4	2.815,2	-1.590,9	-37,0	4,8	-114,6
11. Reinversión de beneficios extraordinarios	609,8	-	609,8	553,2	-	553,2	-9,3	-	-9,3
12. Exenciones para evitar doble imposición internacional	-	17.572,8	-17.572,8	90,8	23.566,8	-23.476,0	-	34,1	-33,6
13. AIE y UTE <sup>(5)</sup>	1.666,3	2.606,2	-939,9	1.686,2	3.154,1	-1.467,9	1,2	21,0	-56,2
14. Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones de reestructuración <sup>(6)</sup>	854,8	334,8	520,0	697,2	446,7	250,4	-18,4	33,4	-51,8
15. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	-	5.038,2	-5.038,2	18,5	5.500,0	-5.481,5	-	9,2	-8,8
16. Régimen fiscal entidades parcialmente exentas	6.909,1	8.577,5	-1.668,5	7.678,5	8.742,5	-1.064,0	11,1	1,9	36,2

(continúa)

Cuadro I.59 (continuación)

**COMPARACIÓN DE LOS PRICIPALES AJUSTES  
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2007 Y 2008**  
(Millones de euros)

Concepto	2007 <sup>(1)</sup>			2008			% Tasas de variación 2008/2007		
	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	Signo positivo	Signo negativo	Saldo	Signo positivo	Signo negativo	Saldo
17. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	10.784,0	12.094,5	-1.310,4	11.461,6	12.554,0	-1.092,4	6,3	3,8	16,6
18. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	19,3	96,7	-77,4	126,5	253,1	-126,6	554,0	161,7	-63,6
19. Dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas	-	360,9	-360,9	-	278,6	-278,6	-	-22,8	22,8
20. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	112,7	1.639,4	-1.526,8	245,9	947,4	-701,5	118,3	-42,2	54,1
21. Diferimiento plusvalías en concentración empresarial	13,4	232,0	-218,6	202,9	26,6	176,4	1.412,4	-88,5	180,7
22. Entidades sometidas a normativa foral	-	97,3	-97,3	223,5	839,7	-616,3	-	763,4	-533,6
23. Saldo neto de los ajustes de 1ª aplicación del nuevo Plan General Contable	-	-	-	9.738,7	6.345,5	3.393,1	-	-	-
24. Restantes correcciones <sup>(7)</sup>	10.503,3	16.530,1	-6.026,7	14.290,2	14.158,9	131,3	36,1	-14,3	102,2
25. Discrepancias estadísticas <sup>(8)</sup>	-	-	-	-36,1	-25,7	-10,4	-	-	-
<b>TOTAL <sup>(9)</sup></b>	<b>130.673,2</b>	<b>117.083,4</b>	<b>13.589,8</b>	<b>144.283,6</b>	<b>155.020,7</b>	<b>-10.737,0</b>	<b>10,4</b>	<b>32,4</b>	<b>-179,0</b>

(1) Respecto al total de ajustes al resultado contable de 2007 difiere del reflejado en el cuadro I.66.08 de la Memoria de la Administración Tributaria del IS de 2008, ya que en esta figuraba también la compensación de bases imponibles de ejercicios anteriores.

(2) Los importes correspondientes a dicho ajuste también figuran desglosados, así como su evolución comparativa desde el ejercicio 2004 y sus tasas de variación respecto a ejercicios anteriores, en el cuadro I.56.

(3) Incluye la libertad de amortización, las amortizaciones aceleradas y las diferencias entre las amortizaciones contable y fiscal.

(4) Se corresponde a ajustes, practicados en 2007, por gastos o ingresos contabilizados en ejercicios diferentes al de su devengo

(5) AIE: Agrupación de Interés Económico, española y europea, y UTE: Unión Temporal de Empresas.

(6) Se corresponde a ajustes, practicados en 2007, por aplicación del Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de sociedades europeas.

(7) Las cifras de 2007 y 2008 se corresponden con la suma de todos los ajustes realizados al resultado contable y que no figuran en el resto de los apartados del cuadro. Por tanto, en 2007 dicha cifra se corresponde con la suma de las siguientes correcciones: subcapitalización, factor de agotamiento, transparencia fiscal internacional, «Copa América 2007», «33ª Copa del América», régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, aportaciones a favor de entidades sin fines lucrativos y otras correcciones. Mientras que en 2008 esta cifra se corresponde con la suma de los siguientes ajustes: subcapitalización, gastos no deducibles por incompatibilidad con deducción por reinversión, reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, factor de agotamiento, transparencia fiscal internacional, «33ª Copa del América», régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, deducción del fondo de comercio, deducción del intangible de vida útil indefinida, revalorizaciones contables, gastos por operaciones con acciones propias, errores contables, recuperación de valor de elementos patrimoniales, obra benéfica social de las cajas de ahorro, sociedades y fondos de capital -riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional, dotaciones al fondo de educación y promoción de las cooperativas y otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

(8) Diferencias entre los totales y las sumas de los ajustes.

(9) Incluye las correcciones al resultado contable por el IS.

Antes de analizar detalladamente el cuadro I.59, conviene aclarar los siguientes aspectos:

- En primer lugar, hay que precisar, que si bien, tal como se ha explicado en las puntualizaciones realizadas en relación al cuadro I.58, en el modelo de declaración del IS de 2008, el ajuste por el IS figura de forma separada al resto de las correcciones al resultado contable, sin embargo, y dado que en 2007 dicho ajuste sí que figuraba en dicha relación, de acuerdo con el modelo 200 ó 201 para ese ejercicio, tal como se puede observar en el cuadro I.66 de la Memoria de la Administración Tributaria de 2008, a efectos de poder realizar cálculos comparativos entre 2007 y 2008, se ha incluido dicho ajuste por IS en el cuadro I.59.
- En segundo lugar, una de las modificaciones introducidas en el modelo de declaración del IS de 2008, por la Orden EHA/1375/2009, es que desaparece en el modelo 200, como corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, la compensación de bases impositivas negativas de períodos anteriores, que, sin embargo, sí era considerado como tal en 2007. Por este motivo, la cifra correspondiente al total de ajustes al resultado contable de 2007 que aparece recogida en el cuadro I.59 difiere de la cifra reflejada por igual concepto en el cuadro I.66 de la Memoria de la Administración Tributaria de 2008.
- En tercer lugar, hay que tener en cuenta que, en 2008, en el modelo 200 de declaración del IS, tal como se ha comentado en el análisis realizado del cuadro I.58, en el ámbito de las correcciones al resultado contable, se produce la desagregación de la información relativa a: amortizaciones, arrendamiento financiero, dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, otros gastos no deducibles fiscalmente y, por último, la referente a aplicación del valor normal de mercado e ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros. Respecto a los cinco totales de esos ajustes, en los cuales se ha producido el desglose correspondiente, y tal como se puede observar en el cuadro I.66 de la Memoria de la Administración Tributaria de 2008, no existe información estadística de los ajustes resultantes de dicha desagregación para el ejercicio 2007, ya que los datos de que se dispone de dicho año son agregados, pues la desagregación aludida aún no se había producido en el modelo de declaración 200 ó 201 de dicho ejercicio. En 2008, por el contrario, desaparecen los cinco ajustes como tales, en el modelo de declaración anual 200, y, por tanto, solo se dispone de datos estadísticos para cada uno de los ajustes desglosados individualmente. Sin embargo, para poder comparar datos homogéneos, entre 2007 y 2008, hay que tener en cuenta que las cifras que aparecen en el cuadro I.59, respecto a dichos ajustes, son las totales, correspondientes a las sumas de todos y cada uno de sus respectivos desgloses, y que ya han sido

enumerados en los párrafos anteriores, en relación con las puntualizaciones realizadas al cuadro I.58.

- En cuarto lugar, indicar que se ha introducido, al igual que ocurría en el cuadro I.58, una fila, denominada «discrepancias estadísticas», que está motivada por las diferencias existentes entre las cifras estadísticas correspondientes a los totales de los ajustes al resultado contable y las sumas algebraicas de dichos ajustes, tal como se ha explicado en las precisiones realizadas al cuadro I.58.
- En quinto lugar, respecto a la cifra del total de ajustes por las restantes correcciones, esta es igual a la suma de todos los ajustes realizados al resultado contable en 2007 y 2008 que no figuran en el resto de los apartados del cuadro I.59, por ser sus importes poco significativos en cuanto a cuantía.

Después haber realizado dichas puntualizaciones, hay que señalar que las correcciones al resultado contable del ejercicio 2008 arrojaron un saldo negativo de 10.737 millones de euros, produciéndose un decrecimiento del 179 por ciento respecto a 2007 (saldo positivo de 13.589,8 millones de euros). Los ajustes positivos dieron lugar a un incremento del resultado contable de 144.283,6 millones de euros, mientras que los de signo negativo lo minoraron en 155.020,7 millones de euros, con unas tasas de variación positivas respecto a 2007 del 10,4 y 32,4 por ciento, respectivamente.

Puede comprobarse en el cuadro I.59 que el 58,6 por ciento del importe total de los ajustes positivos en 2008 correspondió conjuntamente a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (49.125,6 millones de euros) y a los derivados de la contabilización como gasto contable del propio IS (35.458,2 millones de euros), los cuales registraron unas tasas de variación del 31,1 y -25,9 por ciento, respectivamente, en comparación al período impositivo 2007. Se resalta que, precisamente, ese importante crecimiento de los ajustes positivos correspondientes a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente es el factor que explica en gran parte que el total de ajustes positivos al resultado contable en 2008 experimentara un sustancial aumento respecto a 2007, aunque se vio atenuado por el importante retroceso que tuvo lugar en el ajuste derivado de la contabilización como gasto contable del propio IS. Si se elimina el efecto de dicho aumento al resultado contable, se obtiene un incremento del resto de ajustes de signo positivo del 31,4 por ciento, entre 2007 y 2008.

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 (39.976,9 millones de euros), de las disminuciones por el propio IS (24.550,6 millones de euros), de las exenciones

para evitar la doble imposición internacional (23.566,8 millones de euros) y del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos (12.554 millones de euros). Estos cuatro ajustes absorbieron el 64,9 por ciento del importe total de las disminuciones al resultado contable en 2008 y registraron unas tasas de variación del 73,2, 97,4, 34,1 y 3,8 por ciento, respectivamente, en comparación al período impositivo 2007.

Entre los demás ajustes extracontables practicados en 2008 merecen destacarse los derivados de:

- El saldo neto de los ajustes de la primera aplicación del PGC: aumentos por ajustes positivos de 9.738,7 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 6.345,5 millones de euros (saldo de 3.393,1 millones de euros).
- El régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas: aumentos por ajustes positivos de 7.678,5 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 8.742,5 millones de euros (saldo de -1.064 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del 11,1 por ciento respecto a 2007 (6.909,1 millones de euros), mientras que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 1,9 por ciento respecto al ejercicio anterior (8.577,5 millones de euros).
- La contabilización de otros gastos no deducibles desde el punto de vista fiscal: aumentos por ajustes positivos de 4.198,7 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 48,9 millones de euros (saldo de 4.149,8 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del -17,9 por ciento respecto a 2007 (5.114 millones de euros).
- El conjunto de amortizaciones: aumentos por ajustes positivos de 2.773,7 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 2.078,6 millones de euros (saldo de 695,1 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del 36,2 por ciento respecto a 2007 (2.036,1 millones de euros), mientras que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 17,5 por ciento respecto al ejercicio anterior (1.769 millones de euros).
- Las operaciones a plazo o con precio aplazado: aumentos por ajustes positivos de 1.970,2 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 1.144,1 millones de euros (saldo de 826,1 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del -12 por ciento respecto a 2007 (2.239,5 millones de euros), mientras que la correspondiente a los ajustes negativos fue del -52,8 por ciento respecto al ejercicio anterior (2.421,7 millones de euros).
- Los derivados de las AIE's y UTE's: aumentos por ajustes positivos de 1.686,2 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos

de 3.154,1 millones de euros (saldo de -1.467,9 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del 1,2 por ciento respecto a 2007 (1.666,3 millones de euros), mientras que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 21 por ciento, respecto al ejercicio anterior (2.606,2 millones de euros).

- El régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros: aumentos por ajustes positivos de 18,5 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 5.500 millones de euros (saldo de -5.481,5 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes negativos fue del 9,2 por ciento respecto a 2007 (5.038,2 millones de euros).
- La adquisición de participaciones a no residentes: aumentos por ajustes positivos de 24,7 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 3.458,6 millones de euros (saldo de -3.433,9 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del 12,4 por ciento respecto a 2007 (22 millones de euros), en tanto que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 31,8 por ciento, respecto al ejercicio anterior (2.624 millones de euros).
- Las operaciones de arrendamiento financiero: aumentos por ajustes positivos de 1.040,6 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 2.987,4 millones de euros (saldo de -1.946,8 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del -18,3 por ciento respecto a 2007 (1.273 millones de euros), en tanto que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 15 por ciento, respecto al ejercicio anterior (2.596,7 millones de euros).
- Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos: aumentos por ajustes positivos de 1.224,4 millones de euros y disminuciones por ajustes negativos de 2.815,2 millones de euros (saldo de -1.590,9 millones de euros). La tasa de variación de los ajustes positivos fue del -37 por ciento respecto a 2007 (1.944,6 millones de euros), mientras que la correspondiente a los ajustes negativos fue del 4,8 por ciento, respecto al ejercicio anterior (2.686 millones de euros).

Por último, se recuerda que, 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 periodo la parte de las rentas que correspondiese de acuerdo con la antigua regulación de este sistema, razón por la cual continúan apareciendo todavía en los ejercicios 2007 y 2008 ajustes extracontables positivos por este concepto. Obsérvese en el cuadro I.59 que su importe ascendía a 553,2 millones de euros en 2008, mientras

que en 2007 este fue 609,8 millones de euros, produciéndose, por tanto, una disminución del 9,3 por ciento.

### 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.

No obstante, como novedad en 2008, una vez deducidos todos los ajustes del resultado contable, se obtiene la «base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas». A dicha partida, se le resta la cifra correspondiente por la «compensación de bases imponibles negativas procedentes de períodos anteriores», obteniéndose la «base imponible».

Hay que tener en cuenta que la información estadística de la que se dispone se refiere a la base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, en términos netos, es decir, el resultado de deducir de las bases imponibles positivas el importe de las bases imponibles negativas, ambas sin que se haya producido la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, sin que exista información estadística de ambos componentes de forma individualizada.

Por tanto, tal como se analizará más adelante, la base imponible neta, antes de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, alcanzó un importe de 48.917,1 millones de euros en el ejercicio 2008, correspondiente a 1.235.522 declarantes, con una cuantía media por sujeto pasivo de 39.592 euros.

La distribución de la base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas en 2008, por tramos de ingresos (no se dispone de la información análoga para tal base imponible desglosada signos), queda reflejada en el cuadro I.60.

Como se puede observar en el cuadro I.60, el importe de la base imponible neta del ejercicio 2008, antes de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, ascendió a 48.917,1 millones de euros. Además, de la información que se refleja en él, cabe destacar, entre otros aspectos, los importes agregados negativos de las entidades situadas en los tramos con ingresos inferiores a 5 millones de euros. Sin embargo, en el tramo siguiente, correspondiente a ingresos comprendidos entre 5 y 6 millones de euros, el importe agregado es positivo, para volver otra vez a ser negativo en los dos tramos siguientes, con ingresos comprendidos entre 6 y 10 millones de euros.

Cuadro I.60

**BASE IMPONIBLE NETA ANTES DE COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
0	61.447	5,0	5,0	-1.962,1	-4,0	-4,0	-31.932
0 - 10	130.358	10,6	15,5	-2.715,2	-5,6	-9,6	-20.829
10 - 50	176.686	14,3	29,8	-2.704,0	-5,5	-15,1	-15.304
50 - 100	143.660	11,6	41,5	-1.928,4	-3,9	-19,0	-13.423
100 - 250	231.393	18,7	60,2	-2.715,8	-5,6	-24,6	-11.737
250 - 500	163.925	13,3	73,4	-1.908,5	-3,9	-28,5	-11.642
500 - 1.000	127.375	10,3	83,8	-1.161,3	-2,4	-30,9	-9.117
1.000 - 3.000	121.006	9,8	93,6	-1.633,8	-3,3	-34,2	-13.502
3.000 - 5.000	31.316	2,5	96,1	-529,1	-1,1	-35,3	-16.894
5.000 - 6.000	8.460	0,7	96,8	441,6	0,9	-34,4	52.199
6.000 - 7.500	7.553	0,6	97,4	-8,7	0,0	-34,4	-1.158
7.500 - 10.000	7.843	0,6	98,0	-391,8	-0,8	-35,2	-49.955
10.000 - 25.000	14.671	1,2	99,2	2.278,2	4,7	-30,5	155.284
25.000 - 50.000	5.009	0,4	99,6	3.596,4	7,4	-23,2	717.980
50.000 - 75.000	1.640	0,1	99,7	389,5	0,8	-22,4	237.522
75.000 - 100.000	837	0,1	99,8	1.443,8	3,0	-19,4	1.725.014
100.000 - 250.000	1.425	0,1	99,9	5.334,1	10,9	-8,5	3.743.240
250.000 - 500.000	455	0,0	100,0	887,0	1,8	-6,7	1.949.546
500.000 - 750.000	155	0,0	100,0	5.903,5	12,1	5,3	38.086.903
750.000 - 1.000.000	82	0,0	100,0	2.574,2	5,3	10,6	31.393.074
> 1.000.000	226	0,0	100,0	43.727,4	89,4	100,0	193.484.164
<b>TOTAL</b>	<b>1.235.522</b>	<b>100</b>		<b>48.917,1</b>	<b>100</b>		<b>39.592</b>

Asimismo, se observa que, en el ejercicio 2008, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible neta, no nula, antes de compensar las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores fueron 1.235.522, representando el 87,2 por ciento del total de declarantes del IS. Sin embargo, su presencia fue menor en los primeros tramos de la distribución, los de menores ingresos, ya que sólo el 54,3 por ciento de las empresas con ingresos menores a 10.000 euros obtuvo una base imponible no nula, mientras que la proporción de las entidades con más de 1.000 millones de euros fue muy superior, el 99,1 por ciento.

Por otra parte, se observa en el cuadro I.60 que el importe de la base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas

procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, representando tan solo el 2 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 135,2 por ciento del importe total declarado.

En el tramo de ingresos más altos, aquellos superiores a 1.000 millones de euros, se encontraban 226 entidades, que representaban aproximadamente el 2 por diez mil sobre el total de declarantes con base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas, las cuales aportaron 43.727,4 millones de euros, esto es, el 89,4 por ciento del importe total en 2008. La cuantía media de dicha variable en dicho tramo se situó en torno a 193 millones de euros en 2008.

En el cuadro I.61 se recoge la evolución de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores en los ejercicios comprendidos entre 2004 y 2008, ambos inclusive.

Cuadro I.61

### EVOLUCIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES. IS 2004-2008

Ejercicio	Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2004	181.449	11.853,5	65.327
2005	192.182	18.079,0	94.072
2006	208.118	13.858,4	66.589
2007	215.142	12.890,5	59.916
2008	186.844	10.056,0	53.820
% Tasas de variación	Declarantes	Importe	Media
05/04	5,9	52,5	44,0
06/05	8,3	-23,3	-29,2
07/06	3,4	-7,0	-10,0
08/07	-13,2	-22,0	-10,2

Se observa en el cuadro I.61 que en el ejercicio 2008 se consolida la tendencia decreciente de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, con una tasa de variación del -22 por ciento, respecto a 2007, tendencia que ya se había iniciado en el ejercicio 2006, con una contracción de dicha magnitud del 23,3 por ciento, respecto a 2005 y que, sin embargo, se atenuó notablemente en 2007, con una tasa de variación del -7 por ciento. De tal forma que el importe total de las compensaciones de las bases imponibles negativas de períodos anteriores alcanzó

el importe de 10.056 millones de euros en 2008, registrándose la citada disminución del 22 por ciento, respecto al ejercicio anterior (12.890,5 millones de euros). El número de declarantes que consignó dicha magnitud fue de 186.844, un 13,2 por ciento inferior al de 2007 (215.142). Como consecuencia, su cuantía media por contribuyente fue de 53.820 euros, lo que supuso una contracción del 10,2 por ciento, respecto al ejercicio anterior (59.916).

Por tanto, si se tiene en cuenta que el importe de la base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, tal como se acaba de comentar, alcanzó el importe de 48.917,1 millones de euros en 2008 y dado que la compensación de bases imponibles negativas fue de 10.056,0 millones de euros, el importe de la base imponible neta debería situarse en 38.861,1 millones de euros. Sin embargo, tal como puede observarse en el cuadro I.62 que se inserta a continuación, el importe de la base neta fue de 38.958,5 millones de euros, existiendo una discrepancia estadística de 97,4 millones de euros, que se explicará más adelante, cuando se analicen los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2008, que se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.17 (página 248).

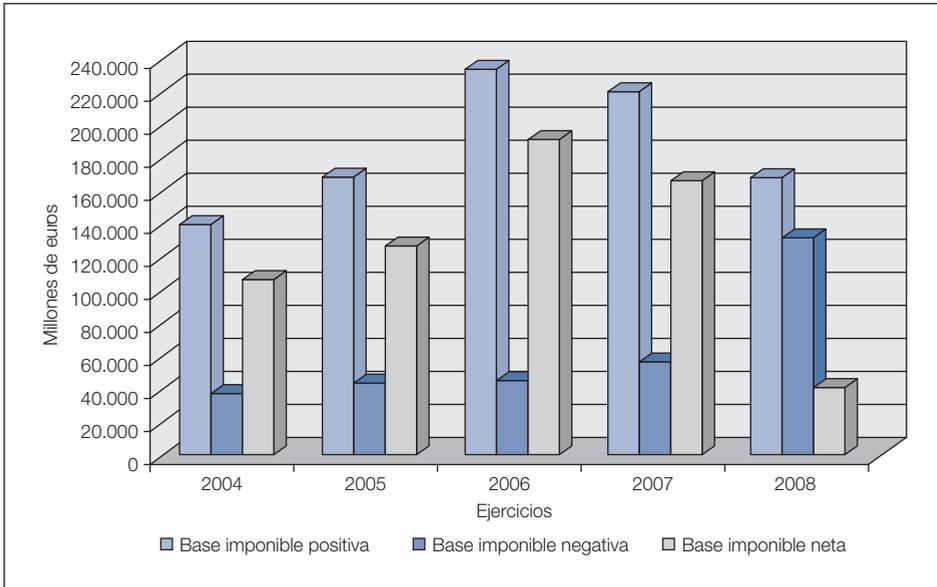
En el cuadro I.62 se recoge la evolución de la base imponible, distinguiéndose entre sus componentes, de signo positivo y negativo, y su saldo. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.13.

Cuadro I.62

**EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2004-2008**

Ejercicio	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)
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
2006	552.222	228.322,9	413.462	442.909	42.044,5	94.928	995.131	186.278,4	187.190
2007	587.122	217.694,0	370.782	503.736	54.392,4	107.978	1.090.858	163.301,7	149.700
2008	511.545	165.613,8	323.752	589.933	126.655,4	214.694	1.101.478	38.958,5	35.369
% Tasas de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
05/04	5,5	21,1	14,8	8,4	27,0	17,1	6,8	19,3	11,7
06/05	7,2	38,7	29,4	8,0	2,6	-5,0	7,5	50,7	40,1
07/06	6,3	-4,7	-10,3	13,7	29,4	13,7	9,6	-12,3	-20,0
08/07	-12,9	-23,9	-12,7	17,1	132,9	98,8	1,0	-76,1	-76,4

Gráfico I.13

**EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2004-2008**

En el ejercicio 2008, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible no nula fueron 1.101.478, lo que representaba el 77,7 por ciento de la totalidad de sujetos pasivos. El importe neto de la base imponible ascendió a 38.958,5 millones de euros y su cuantía media por declarante fue de 35.369 euros.

El número de declaraciones del ejercicio 2008 con una base imponible no nula superó al de 2007 en el 1 por ciento, mientras que su importe experimentó una fuerte disminución, registrándose una tasa de variación del -76,1 por ciento. Se observa que se ha acentuado la tendencia decreciente de dicha variable, que ya se inició en 2007, año en que se registró una tasa de variación del -12,3 por ciento respecto a 2006, produciéndose, por tanto, una ruptura del fuerte ritmo expansivo que venía aconteciendo en ejercicios anteriores, con unas tasas de variación positivas del 19,3 por ciento en 2005 y, sobre todo, del 50,7 por ciento en 2006. Dicha contracción de la base imponible en 2008 fue superior a la registrada en el resultado contable neto, cuya tasa fue del -63,3 por ciento (véase el cuadro I.54), lo que se explica porque el incremento de los ajustes extracontables de signo negativo (el 32,4 por ciento) fue el triple del registrado en los ajustes extracontables de signo positivo (el 10,4 por ciento), variaciones que ya se

han comentado anteriormente y que supusieron que el saldo de las correcciones extracontables cayera el 179 por ciento.

A este respecto, hay que tener en cuenta el impacto que, sobre las bases imponibles en 2008, ha tenido la aplicación de la reforma contable acometida por la Ley 16/2007 que culminó con la aprobación del nuevo PGC. De acuerdo con lo establecido en el artículo 10 del TRLIS, la determinación de la base imponible toma como punto de partida el resultado contable, que se corrige por la aplicación de los preceptos establecidos en el TRLIS, de manera que cualquier modificación en dicho resultado trasciende al IS, salvo que exista una disposición específica en el TRLIS que establezca un criterio distinto al contable. La disposición adicional octava de la Ley 16/2007 reguló las modificaciones del TRLIS que era necesario realizar como consecuencia de dicha reforma contable, modificaciones que afectaron principalmente a las correcciones de valor (amortizaciones y pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales), provisiones, reglas de valoración e imputación temporal de ingresos y gastos.

En el cuadro I.62 se observa que el importe de la base imponible positiva ascendió a 165.613,8 millones de euros en 2008, lo que supuso una contracción del 23,9 por ciento respecto a 2007 (217.694 millones de euros), dando lugar a que se acentuase la tendencia de decrecimiento ya iniciada en 2007, año en que se registró una tasa de variación del -4,7 por ciento, respecto a 2006 (228.322,9 millones de euros), produciéndose, por tanto, por primera vez, un cambio respecto a la tendencia que se venía observando desde 2004, de fuertes y acelerados crecimientos, y que fue sensiblemente más intenso en 2006, de tal manera que en dicho ejercicio su tasa anual de variación casi se duplicó, ascendiendo al 38,7 por ciento, mientras que en 2005 el crecimiento había sido del 21,1 por ciento. El número de declarantes de esta partida en 2008 ascendió a 511.545, con un descenso del 12,9 por ciento respecto a 2007. Como resultado de esas variaciones, la cuantía media de la base imponible positiva cayó el 12,7 por ciento respecto al ejercicio anterior. La ya citada tasa de variación del -23,9 por ciento, registrada en el importe de la base imponible positiva, por debajo de la tasa de variación del resultado contable positivo (-16,4 por ciento) pudiera explicarse, entre otros motivos, por los ajustes extracontables negativos correspondientes al total de las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, cuyo importe ascendió a 39.976,9 millones de euros en 2008 y aumentó en un 73,2 por ciento respecto a 2007, tal como se puede observar en el cuadro I.59, lo que implicó que algunos de los resultados contables positivos se convirtiesen en bases imponibles negativas.

Por su parte, el importe de la base imponible negativa ascendió a 126.655,4 millones de euros en 2008, con un fuerte incremento del 132,9 por ciento respecto a 2007. Su valor medio se situó en 214.694 euros, registrándose un aumento del 98,8 por ciento, en comparación con el ejercicio anterior.

Este fuerte crecimiento registrado en el importe de la base imponible negativa respecto a 2007, que se situaba por encima de la expansión del resultado contable negativo (125,2 por ciento), se explica por el incremento del 32,4 por ciento que tuvo lugar en el total de ajustes extracontables negativos de 2008, respecto al ejercicio anterior, mientras que la tasa de variación del total de los ajustes positivos sólo aumentó un 10,4 por ciento respecto a 2007. Además, tal como se ha comentado en el párrafo anterior, los ajustes negativos correspondientes al total de las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, que ascendieron a 39.976,9 millones de euros en 2008, dieron lugar a que algunos de los resultados contables positivos se convirtiesen en bases imponibles negativas.

La distribución de la base imponible positiva del ejercicio 2008 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 I.63.

Cuadro I.63

**BASE IMPONIBLE POSITIVA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
0	291	0,1	0,1	70,6	0,0	0,0	242.710
0 - 10	14.208	2,8	2,8	69,3	0,0	0,1	4.876
10 - 50	47.737	9,3	12,2	407,7	0,2	0,3	8.540
50 - 100	50.938	10,0	22,1	699,8	0,4	0,8	13.738
100 - 250	101.441	19,8	42,0	2.230,1	1,3	2,1	21.985
250 - 500	85.564	16,7	58,7	3.142,1	1,9	4,0	36.722
500 - 1.000	75.688	14,8	73,5	4.619,4	2,8	6,8	61.032
1.000 - 3.000	80.277	15,7	89,2	10.696,1	6,5	13,2	133.240
3.000 - 5.000	22.162	4,3	93,5	6.648,8	4,0	17,3	300.009
5.000 - 6.000	6.112	1,2	94,7	2.591,8	1,6	18,8	424.054
6.000 - 7.500	5.257	1,0	95,7	3.026,9	1,8	20,7	575.785
7.500 - 10.000	5.334	1,0	96,8	4.158,5	2,5	23,2	779.618
10.000 - 25.000	9.970	1,9	98,7	14.056,5	8,5	31,7	1.409.875
25.000 - 50.000	3.374	0,7	99,4	11.244,5	6,8	38,4	3.332.703
50.000 - 75.000	1.081	0,2	99,6	6.310,1	3,8	42,3	5.837.238
75.000 - 100.000	542	0,1	99,7	4.978,1	3,0	45,3	9.184.712
100.000 - 250.000	933	0,2	99,9	14.305,4	8,6	53,9	15.332.657
250.000 - 500.000	286	0,1	99,9	8.025,8	4,8	58,7	28.062.250
500.000 - 750.000	114	0,0	100,0	7.704,4	4,7	63,4	67.582.272
750.000 - 1.000.000	65	0,0	100,0	6.363,1	3,8	67,2	97.894.161
> 1.000.000	171	0,0	100,0	54.264,9	32,8	100,0	317.338.396
<b>TOTAL</b>	<b>511.545</b>	<b>100</b>		<b>165.613,8</b>	<b>100</b>		<b>323.752</b>

La ya apuntada relativa baja presencia de las entidades con bases im-  
ponibles positivas (511.545 en 2008) en el total de declarantes del IS (el  
36,1 por ciento) es especialmente relevante en los primeros tramos de la  
distribución, los de menores ingresos. Así, por ejemplo, sólo el 4,1 por  
ciento de las empresas con ingresos menores a 10.000 euros obtuvo una  
base imponible positiva, mientras que la proporción de las entidades con  
más de 1.000 millones de euros fue del 75 por ciento.

Por otra parte, se observa en el cuadro I.63 que el importe de la base  
imponible positiva en 2008 procedía fundamentalmente de las sociedades  
situadas en niveles de ingresos superiores a 10 millones de euros, las cua-  
les, representando tan solo el 3,2 por ciento de los declarantes de esta  
partida, acumularon más de las tres cuartas partes del importe total decla-  
rado, concretamente, el 76,8 por ciento.

En el tramo de ingresos más altos, aquellos superiores a 1.000 millones  
de euros, se encontraban 171 entidades (11 menos que en 2007), que  
representaban aproximadamente el 3 por diez mil sobre el total de decla-  
rantes con base imponible positiva, las cuales aportaron 54.264,9 millones  
de euros, esto es, el 32,8 por ciento del importe total en 2008 (el 30,7 por  
ciento en 2007). La cuantía media de dicha variable en ese tramo se situó  
en torno a 317 millones de euros en 2008 (367 millones de euros en 2007).

#### 2.3.2.4. *Cuota íntegra y tipo medio*

En el cuadro I.64 se recoge la evolución de la cuota íntegra durante el  
período 2004-2008.

*Cuadro I.64*

### EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2004-2008

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2004	479.405	43.892,7	91.557
2005	506.094	52.316,9	103.374
2006	542.530	72.903,0	134.376
2007	576.711	63.297,1	109.755
2008	502.164	46.343,2	92.287
% Tasas de variación	Declarantes	Importe	Media
05/04	5,6	19,2	12,9
06/05	7,2	39,3	30,0
07/06	6,3	-13,2	-18,3
08/07	-12,9	-26,8	-15,9

La cuota íntegra en el ejercicio 2008 ascendió a 46.343,2 millones de euros, cifra que supone una disminución del 26,8 por ciento respecto al ejercicio anterior (63.297,1 millones de euros), consolidándose la tendencia decreciente que ya se había iniciado en 2007, año en el que se había registrado una contracción del 13,2 por ciento, en contraste con las sustanciales expansiones registradas en los dos ejercicios anteriores y, en especial, en comparación con 2006, cuya tasa de crecimiento fue del 39,3 por ciento. La cuantía media por sujeto pasivo de la cuota íntegra fue de 92.287 euros en 2008, lo que representa una disminución del 15,9 por ciento respecto al año 2007 (109.755 euros). Esta fuerte caída en la cuantía media de la cuota íntegra es similar a la registrada el año anterior (-18,3 por ciento).

La notable contracción registrada en la cuota íntegra en 2008 se explica por la evolución de la base imponible positiva (tasa del -23,9 por ciento), junto al diferencial de 3 puntos porcentuales en el decrecimiento de ambas variables por las medidas normativas adoptadas con motivo de la reforma gradual del IS, a raíz 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 (BOE de 29 de noviembre), que comenzó a aplicarse en 2007, dando lugar a una serie de modificaciones en el IRLIS, que afectaron igualmente al ejercicio 2008, de tal modo que el tipo de gravamen general se redujo, respecto a 2007, en 2,5 puntos porcentuales, desde el 32,5 al 30 por ciento, y el tipo de gravamen de las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos se recortó, así mismo, en 2,5 puntos porcentuales, desde el 37,5 al 35 por ciento, mientras que los tipos de gravamen de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME) se mantuvieron, ya que en dicho año se habían rebajado en 5 puntos porcentuales estos, de tal forma que el tipo a aplicar sobre la parte de la base imponible que no excediera de 120.202,41 euros pasó del 30 al 25 por ciento en 2007, mientras que el tipo a aplicar sobre la base imponible restante pasó del 35 al 30 por ciento en 2007.

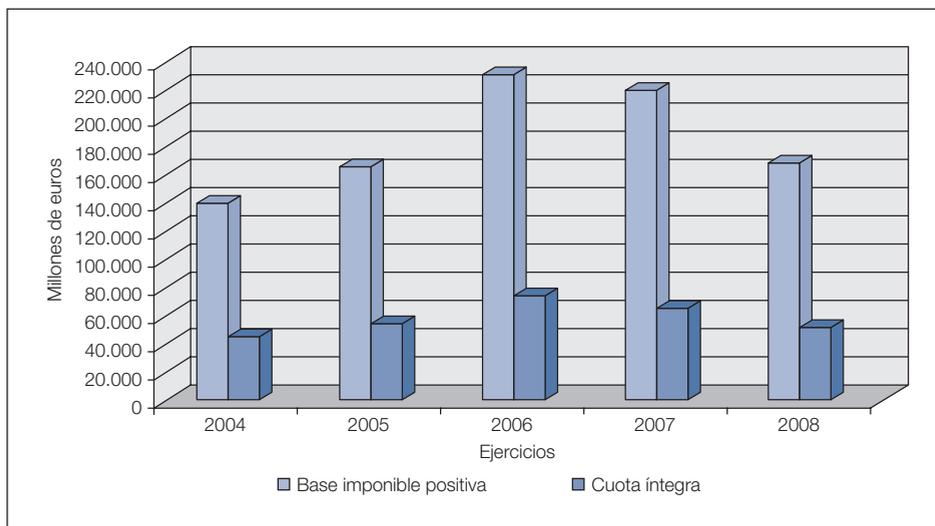
Respecto al número de declarantes de esta partida, en el ejercicio 2008 se produjo una disminución del 12,9 por ciento en comparación con el ejercicio anterior, situándose en 502.164, el 35,4 por ciento del total de declarantes del IS (el 40,9 en 2007, sin tener en cuenta las sociedades patrimoniales en régimen transitorio de disolución y liquidación).

En el gráfico I.14 se representa la relación existente entre la base imponible positiva y la cuota íntegra y sus evoluciones durante el período 2004-2008, pudiéndose apreciar el paralelismo entre ambas.

El cuadro I.65 muestra la distribución de la cuota íntegra por tramos de ingresos en el ejercicio 2008.

GRAFICO I.14

**EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POSITIVA Y LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2004-2008**



Cuadro I.65

**CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
0	264	0,1	0,1	20,0	0,0	0,0	75.688
0 - 10	12.905	2,6	2,6	17,9	0,0	0,1	1.391
10 - 50	46.622	9,3	11,9	98,6	0,2	0,3	2.114
50 - 100	50.121	10,0	21,9	172,5	0,4	0,7	3.442
100 - 250	99.982	19,9	41,8	550,9	1,2	1,9	5.510
250 - 500	84.447	16,8	58,6	789,9	1,7	3,6	9.354
500 - 1.000	74.694	14,9	73,5	1.174,3	2,5	6,1	15.721
1.000 - 3.000	79.029	15,7	89,2	2.737,5	5,9	12,0	34.639
3.000 - 5.000	21.754	4,3	93,6	1.721,6	3,7	15,7	79.139
5.000 - 6.000	5.964	1,2	94,7	651,8	1,4	17,1	109.294
6.000 - 7.500	5.119	1,0	95,8	789,0	1,7	18,8	154.140
7.500 - 10.000	5.183	1,0	96,8	1.086,5	2,3	21,2	209.626
10.000 - 25.000	9.671	1,9	98,7	3.695,6	8,0	29,1	382.134
25.000 - 50.000	3.286	0,7	99,4	2.951,4	6,4	35,5	898.189
50.000 - 75.000	1.054	0,2	99,6	1.671,5	3,6	39,1	1.585.866
75.000 - 100.000	527	0,1	99,7	1.361,0	2,9	42,1	2.582.524
100.000 - 250.000	908	0,2	99,9	4.023,7	8,7	50,7	4.431.394
250.000 - 500.000	284	0,1	99,9	2.370,6	5,1	55,9	8.347.038
500.000 - 750.000	115	0,0	100,0	2.306,8	5,0	60,8	20.059.048
750.000 - 1.000.000	65	0,0	100,0	1.908,8	4,1	64,9	29.365.934
> 1.000.000	170	0,0	100,0	16.243,3	35,1	100,0	95.548.792
<b>TOTAL</b>	<b>502.164</b>	<b>100</b>		<b>46.343,2</b>	<b>100</b>		<b>92.287</b>

En el cuadro I.65 se observa, por ejemplo, que las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros supusieron sólo el 3,2 por ciento de los sujetos pasivos que en 2008 declararon una cuota íntegra positiva (el 3,5 por ciento en 2007), cuyo importe representó el 78,8 por ciento de la cuota íntegra total del ejercicio (el 79,1 por ciento en 2007). A su vez, las 170 sociedades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros (178 entidades en 2007) aportaron el 35,1 por ciento (el 34,1 por ciento en 2007) de la cuota íntegra del ejercicio 2008.

El tipo medio de gravamen del impuesto se define mediante el cociente entre la cuota íntegra y la base imponible positiva. En 2008 el tipo medio fue del 28 por ciento, produciéndose una bajada de 1,1 puntos porcentuales respecto al del ejercicio anterior, que se situó en el 29,1 por ciento (véase el cuadro I.70 insertado más adelante). Este comportamiento se debió a que, si bien tanto la base imponible positiva como la cuota íntegra presentaron tasas de variación negativas, el decrecimiento de esta última magnitud (tasa del -26,8 por ciento) fue superior al descenso registrado en la base imponible positiva (tasa del -23,9 por ciento), tal y como ya se señaló anteriormente, como consecuencia, principalmente, de los recortes en los tipos de gravamen nominales, tanto el general como los correspondientes a las entidades de hidrocarburos, a aplicar sobre la base imponible del ejercicio 2008, por los cambios normativos introducidos en el TRLIS por la Ley 35/2006 que tuvieron el efecto consiguiente en 2008.

Como puede apreciarse en el citado cuadro I.70, el tipo medio en 2004 fue del 32,3 por ciento; en 2005 descendió medio punto porcentual, hasta el 31,8 por ciento; repuntó otra vez en 2006, en una décima porcentual, hasta alcanzar el 31,9 por ciento; retrocedió en 2007 en 2,8 puntos porcentuales, hasta situarse en el 29,1 por ciento, y, por último, en 2008 descendió nuevamente en 1,1 puntos porcentuales, hasta llegar al ya mencionado 28 por ciento.

Ese comportamiento hasta 2006 no obedecía a variaciones en la carga impositiva sobre los sujetos pasivos del IS, pues el tipo de gravamen general permaneció constante en el 35 por ciento desde 1983 hasta 2006 y alguno de los tipos de gravamen especiales, como el aplicable a las empresas de reducida dimensión (el 30 por ciento), había incrementando su participación, debido a las reiteradas ampliaciones en el umbral que habilita para disfrutar de dicho régimen especial. La causa principal de las variaciones en el tipo medio global del impuesto hasta 2006 se encontraba en las variaciones en los distintos ejercicios del peso relativo de varios de los colectivos que tributan a tipos reducidos.

Por otro lado, la bajada de 2,8 puntos porcentuales que tuvo lugar en el tipo medio en el ejercicio 2007 estuvo motivada por la modificación nor-

mativa que se introdujo en el TRLIS y que entró en vigor para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de dicho año, y que se refiere no solo al recorte en los tipos de gravamen general y de las entidades de hidrocarburos, sino también al correspondiente a las PYME.

Por último, la bajada de 1,1 puntos porcentuales que acaeció en el tipo medio en el ejercicio 2008 estuvo, al igual que en 2007, motivada por el recorte de los tipos nominales de gravamen, como consecuencia de la reforma introducida por la Ley 35/2006 en el TRLIS, tal como ya se ha explicado anteriormente.

Si se consultan los datos del cuadro 71, 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 del 24,2 por ciento, correspondiente al tercer intervalo, que comprende a las entidades con ingresos entre 10.000 y 50.000 euros, hasta alcanzar el 25,9 por ciento en aquellas con ingresos comprendidos entre 3 y 5 millones de euros. A partir de dicho intervalo y hasta el tramo de ingresos comprendido entre 25 y 50 millones de euros, inclusive, el tipo medio registra una serie de oscilaciones disminuyendo y aumentando su valor, situándose el tipo medio en el último intervalo citado en el 26,2 por ciento. Nuevamente, a partir de este y hasta llegar al penúltimo intervalo, el tipo medio de gravamen sigue subiendo a medida que aumenta el nivel de ingresos, hasta alcanzar su valor más alto, el 30 por ciento, en el penúltimo tramo, donde se sitúan las entidades con ingresos comprendidos entre 750 y 1.000 millones de euros, coincidiendo, por tanto, con el tipo nominal que se aplicaba en 2008 con carácter general. Finalmente, en el último tramo, para entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros, el tipo medio de gravamen disminuye una décima porcentual respecto al tipo nominal general, situándose en el 29,9 por ciento.

### 2.3.2.5. *Minoraciones en la cuota íntegra*

Una vez obtenida la cuota íntegra, se detraen de ella 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 minorra 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 período.

En el cuadro I.66 se recoge la evolución del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra a lo largo del período 2004-2008.

Cuadro 1.66

### EVOLUCIÓN DE LAS MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2004-2008

Ejercicio	Importe (millones de euros)	% Tasas de variación
2004	11.355,2	20,3
2005	14.522,3	27,9
2006	22.147,9	52,5
2007	19.469,3	-12,1
2008	15.548,8	-20,1

El importe total de minoraciones practicadas en la cuota íntegra del ejercicio 2008 ascendió a 15.548,8 millones de euros, frente a 19.469,3 millones de euros en 2007, lo que supuso una disminución del 20,1 por ciento. Tal y como se aprecia en el cuadro 1.66, la evolución de esta magnitud a lo largo del último quinquenio ha sido heterogénea, produciéndose tanto incrementos muy elevados en los ejercicios 2004, 2005 y 2006, con tendencia a su aceleración durante este trienio, alcanzado su máximo crecimiento en 2006, con una tasa del 52,5 por ciento, como tasas de variación negativas en 2007 y 2008. En el ejercicio 2007 tuvo lugar una brusca ruptura de la tendencia fuertemente alcista que se había registrado en los tres años anteriores, registrándose en él una disminución del 12,1 por ciento. Estas oscilaciones se explican por la existencia de cambios normativos entre los distintos períodos y, en especial, en 2007, por el comienzo de la reforma gradual del TRLIS llevada a cabo por la Ley 35/2006 que entró en vigor a principio de dicho año, 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 2006, hubo un fuerte impulso de las deducciones por doble imposición interna de dividendos y de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, lo que, presumiblemente, estuvo ligado a un anticipo de la realización de las plusvalías motivado por la caída de los coeficientes de la deducción y un mayor gravamen sobre los mismos a partir de 2007, derivado de la reforma del impuesto. Dado que la Ley 35/2006 tuvo efectos para el ejercicio 2008, ello dio lugar a que en este ejercicio se consolidara la tendencia decreciente ya iniciada en 2007, respecto al importe total de las minoraciones en la cuota íntegra, registrándose una tasa de variación negativa en 2008, notablemente superior a la del año anterior.

Hay que recordar que la reforma parcial del TRLIS iniciada en 2007 establecía que las reducciones de los tipos impositivos fueran acompañadas de la progresiva eliminación de determinadas bonificaciones y deducciones que provocaban efectos distorsionadores, de tal forma que estas se irán

reduciendo paulatinamente hasta su completa desaparición en 2011, 2012 y 2014, según cada caso, manteniendo las deducciones que persiguen eliminar una doble imposición, logrando así una mayor equidad en el tributo. Por otro lado, se conservó la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, estableciendo limitaciones al objeto de asegurar la inversión en actividades productivas, y ajustando los coeficientes para calcular esta deducción en función de los nuevos tipos de gravamen y con objeto de que la tributación de las plusvalías fuera del 18 por ciento en caso de reinversión, de manera análoga a su tributación en el IRPF. Además, se mantuvieron la deducción por creación de empleo y todos los incentivos territoriales.

Los apartados 13 y 14 de la disposición final segunda de la Ley 35/2006 establecían el sistema de reducción gradual de la mayoría de las deducciones en la cuota por la realización de determinadas actividades, así como en la bonificación de actividades exportadoras de producciones cinematográficas, audiovisuales y de edición de libros, a través de la creación de dos disposiciones adicionales, novena y décima, en el TRLIS, estableciendo unos coeficientes que se deben aplicar a los porcentajes de deducción. En general, en cada deducción se aplica un recorte de un 20 por ciento por cada ejercicio, desde 2007. Por tanto, por lo que se refiere al ejercicio 2008, muchas deducciones se ven nuevamente recortadas, en línea con la progresiva reducción hasta su definitiva eliminación.

En el cuadro I.67 se ofrece la información relativa a los importes totales y medios, junto con el 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 2007 y 2008.

Como se aprecia en el cuadro I.67, la sustancial disminución del importe total del conjunto de minoraciones en la cuota íntegra en 2008, con una tasa global del -20,1 por ciento, se debe a las deducciones por inversiones y creación de empleo (con una tasa de variación del -40,1 por ciento), al total de deducciones por doble imposición (con una tasa de variación del -15,2 por ciento), que estuvo motivada por la contracción producida en las deducciones por doble imposición interna (con una tasa de variación del -20,1 por ciento), y a las bonificaciones (con una tasa de variación del -16,2 por ciento). De entre el conjunto de las deducciones por inversiones y creación de empleo, la contracción más importante es la que se produce en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (con una tasa de variación del -57,6 por ciento). Este último factor explica el 28,6 por ciento de la disminución del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra. Mientras, dentro del grupo del total de deducciones por doble imposición interna, destaca la contracción registrada en las deducciones por doble imposición de dividendos al 100 por cien (con una tasa de variación del -19,6 por ciento), de manera que dicho factor explica el 58,8 por ciento de la disminución del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra.

Cuadro I.67

## MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2007 Y 2008

Concepto	2007			2008			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
<b>BONIFICACIONES</b>	-	<b>554,3</b>	-	-	<b>464,3</b>	-	-	<b>-16,2</b>	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	391	96,6	247.043	396	78,8	198.880	1,3	-18,5	-19,5
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	68	67,6	994.279	56	46,5	830.456	-17,6	-31,2	-16,5
Cooperativas especialmente protegidas	4.239	30,8	7.271	3.703	29,2	7.875	-12,6	-5,4	8,3
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	1.141	60,4	52.976	1.149	34,3	29.825	0,7	-43,3	-43,7
Activ.exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales	403	177,6	440.785	382	110,8	290.135	-5,2	-37,6	-34,2
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	338	16,0	47.444	423	19,6	46.282	25,1	22,1	-2,4
Operaciones financieras	567	105,1	185.414	492	145,2	295.160	-13,2	38,1	59,2
<b>DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN</b>	-	<b>15.090,1</b>	-	-	<b>12.792,3</b>	-	-	<b>-15,2</b>	-
<b>Deducciones por doble imposición interna</b>	-	<b>12.518,5</b>	-	-	<b>10.000,6</b>	-	-	<b>-20,1</b>	-
Dividendos al 5/10%	180	0,3	1.389	138	8,5	61.769	-23,3	3.308,9	4.346,5
Dividendos al 50%	8.759	269,7	30.796	6.914	181,0	26.184	-21,1	-32,9	-15,0
Dividendos al 100%	10.382	11.765,6	1.133.274	8.896	9.460,0	1.063.398	-14,3	-19,6	-6,2
Plusvalías	484	482,8	997.614	425	351,1	826.083	-12,2	-27,3	-17,2
<b>Deducciones por doble imposición internacional</b>	-	<b>656,9</b>	-	-	<b>887,8</b>	-	-	<b>35,2</b>	-
Transparencia fiscal internacional	14	0,2	12.047	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
Impuestos pagados en el extranjero	1.548	176,1	113.760	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
Dividendos y participaciones en beneficios	465	480,6	1.033.537	317	698,4	2.203.199	-31,8	45,3	113,2
<b>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</b>	<b>3.750</b>	<b>1.914,8</b>	<b>510.602</b>	-	<b>1.903,8</b>	-	-	<b>-0,6</b>	-
Deducciones doble imposición interna de periodos anteriores	-	-	-	3.741	1.841,5	492.258	-	-	-
Deducciones doble imposición internacional de periodos anteriores	-	-	-	322	62,3	193.459	-	-	-
<b>DED. POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO</b>	-	<b>3.824,9</b>	-	-	<b>2.292,2</b>	-	-	<b>-40,1</b>	-
Deducciones pendientes de aplicar (régimen transitorio)	142	3,2	22.488	120	1,5	12.673	-15,5	-52,4	-43,6
Incentivos realización determ. actividades y creación empleo	41.186	1.276,6	30.995	33.988	1.027,7	30.238	-17,5	-19,5	-2,4
Protección medio ambiente	5.676	124,0	21.840	4.343	103,4	23.809	-23,5	-16,6	9,0
Creación empleo minusválidos	988	6,3	6.426	715	4,0	5.615	-27,6	-36,8	-12,6
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica	3.297	317,5	96.310	3.150	325,7	103.384	-4,5	2,6	7,3
Tecnologías de la información y comunicación	9.197	21,7	2.355	6.754	10,3	1.528	-26,6	-52,4	-35,1
Vehículos transporte por carretera	269	1,7	6.294	191	0,8	4.124	-29,0	-53,5	-34,5
Producciones cinematográficas	37	32,1	867.968	42	33,1	787.419	13,5	3,0	-9,3
Protección Patrimonio Histórico	21	0,2	10.744	21	0,3	16.213	0,0	50,9	50,9
Actividades de exportación	4.901	77,6	15.831	4.169	81,7	19.599	-14,9	5,3	23,8
Formación profesional	16.018	33,4	2.085	13.825	19,8	1.436	-13,7	-40,6	-31,2
Edición de libros	129	3,9	30.109	122	2,9	23.458	-5,4	-26,3	-22,1
Contribuciones a planes de pensiones	1.241	36,5	29.402	1.064	22,4	21.013	-14,3	-38,7	-28,5
Guarderías para hijos de trabajadores	176	0,3	1.611	201	0,2	1.176	14,2	-16,6	-27,0
Copa del América 2007	21	16,3	775.938	-	-	-	-	-	-
Juegos Olímpicos Pekín 2008	18	17,7	980.727	17	10,9	641.996	-5,6	-38,2	-34,5
Año Lebaniego 2006	18	4,6	257.333	-	-	-	-	-	-
Expo Zaragoza 2008	95	60,4	635.625	93	49,6	533.770	-2,1	-17,8	-16,0
Alicante 2008. Vuelta al mundo a vela	s.e.	s.e.	s.e.	14	15,9	1.136.763	-	-	-
Barcelona World Race	18	4,7	260.645	26	18,1	697.915	44,4	286,8	167,8
Año Jubilar Guadalupense 2007	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
33ª Copa del América	-	-	-	s.e.	s.e.	s.e.	-	-	-
Guadalquivir río de Historia	-	-	-	0	0,0	-	-	-	-
Commemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812	-	-	-	0	0,0	-	-	-	-
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	510,5	-	-	325,4	-	-	-36,3	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	6.744	175,8	26.067	6.476	92,0	14.214	-4,0	-47,6	-45,5
Inversiones en Canarias	7.268	226,9	31.217	5.912	155,2	26.258	-18,7	-31,6	-15,9
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	2.131	53,2	24.988	1.990	45,4	22.810	-6,6	-14,8	-8,7
Reinversión beneficios extraordinarios	11.023	1.942,9	176.257	6.992	823,0	117.712	-36,6	-57,6	-33,2
Entidades sometidas a normativa foral	163	146,3	897.718	202	147,2	728.925	23,9	0,6	-18,8
<b>TOTAL</b>	-	<b>19.469,3</b>	-	-	<b>15.548,8</b>	-	-	<b>-20,1</b>	-

s.e.: secreto estadístico

Tanto las deducciones por doble imposición, como las practicadas por reinversión de beneficios extraordinarios, son minoraciones en la cuota íntegra aplicadas principalmente por las grandes empresas.

Se observa que en el ejercicio 2008 se produjo una importante disminución de la deducción por reinversión en beneficios extraordinarios respecto a 2007, ejercicio en el que fue aplicada por 11.023 declarantes y su importe ascendió a 1.942,9 millones de euros, mientras que en 2008 su número de beneficiarios fue de 6.992, lo que supuso un 36,6 por ciento menos, y su importe alcanzó la cifra de 823 millones de euros, con una contracción del 57,6 por ciento. Este incentivo constituye el tercer concepto de mayor peso cuantitativo en las deducciones reguladas en el TRLIS, tras la deducción por doble imposición de dividendos al 100 por cien y las deducciones por doble imposición interna de períodos anteriores.

El importe agregado de las bonificaciones en la cuota íntegra correspondientes al ejercicio 2008 disminuyó con una tasa del 16,2 por ciento, respecto al ejercicio anterior, rompiendo la tendencia de crecimiento de dicha magnitud que se había observado en años anteriores, ya que en 2007 se registró una tasa de crecimiento del 1,5 por ciento respecto al ejercicio anterior, 2006, año este en que también se produjo una sustancial subida, con una tasa de crecimiento del 18,3 por ciento respecto a 2005, si bien, en el conjunto de las minoraciones de la cuota íntegra, las bonificaciones tienen una importancia relativa menor. Así, su valor de 464,3 millones de euros del ejercicio 2008 sólo representó el 3 por ciento del importe global minorado (el 2,8 por ciento en 2007) y sirvieron para reducir la cuota íntegra únicamente en un 1 por ciento en 2008 (el 0,9 por ciento en 2007).

En el capítulo de las bonificaciones sobresale, por su mayor peso cuantitativo, la relativa a operaciones financieras, cuyo importe alcanzó 145,2 millones de euros, lo que supuso un incremento del 38,1 por ciento, respecto a 2007. Dicho crecimiento fue notablemente superior a su tasa de variación positiva registrada en el ejercicio anterior, que fue del 6,7 por ciento. Respecto al resto de bonificaciones en 2008, sólo experimentaron un crecimiento las bonificaciones aplicadas por las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, con una tasa de variación del 22,1 por ciento respecto a 2007. En las demás bonificaciones se registraron descensos, como el acontecido en las bonificaciones por actividades de exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales, cuyo importe fue de 110,8 millones de euros, lo que supuso una contracción del 37,6 por ciento, respecto a 2007, así como los que experimentaron las bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, con una tasa del -43,3 por ciento respecto al ejercicio anterior, hasta situarse en 34,3 millones de euros, y por explotaciones navieras establecidas en Canarias, con una tasa de variación del -31,2 por ciento, alcanzando un importe de 46,5 millones de euros. A este respecto,

comentar que estas variaciones, tanto las positivas como las negativas, que se registraron en las bonificaciones, tuvieron lugar a pesar de que no se produjo cambio normativo alguno que las justificara, salvo en el caso de las bonificaciones por actividades de exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales.

Respecto a las bonificaciones por actividades de exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales y de prestación de servicios públicos locales, comentar que en este grupo se incluyen dos bonificaciones distintas, sin que se puedan individualizar los datos correspondientes a cada una de ellas, por figurar agregadas las cifras de ambas en los modelos de declaración del impuesto. Su tasa de variación negativa en 2008 se explica en parte por la modificación normativa que tuvo lugar en el TRLIS, con efectos para dicho ejercicio, aunque exclusivamente en cuanto a la bonificación por actividades de exportación de producciones cinematográficas, audiovisuales y editoriales, ya que la bonificación por prestación de servicios públicos locales no sufrió modificación normativa alguna. En concreto, la bonificación del 99 por ciento establecida hasta el ejercicio 2006, respecto de las rentas derivadas de las actividades exportadoras de producciones cinematográficas o audiovisuales españolas, de libros, fascículos y elementos cuyo contenido sea normalmente homogéneo o editado conjuntamente con aquellos, así como de cualquier manifestación editorial de carácter didáctico, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 34 del TRLIS, se reduce gradualmente, a partir de 2007, hasta su supresión total en el ejercicio 2014. De acuerdo con lo estipulado en la disposición adicional novena del TRLIS, dicha bonificación se determinaba en el ejercicio 2008 multiplicando el coeficiente de bonificación establecido en dicho apartado y que estaba vigente en el ejercicio 2006 (el 99 por ciento), por el factor del 0,75 (el 0,875 en 2007). El coeficiente de deducción que resulte de dicha operación se redondeará en la unidad superior.

Por tanto, en el ejercicio 2008 el coeficiente de bonificación que se aplicaba a la parte de cuota íntegra que correspondía a dichas rentas era del 75 por ciento, mientras que en 2007 dicho coeficiente fue del 87 por ciento; por consiguiente, en 2008 la bonificación quedó recortada en el 13,8 por ciento respecto al ejercicio anterior.

En el capítulo de deducciones por doble imposición, que en su conjunto disminuyeron en el 15,2 por ciento en 2008 respecto a 2007, el grupo más importante correspondió a las deducciones por doble imposición interna, que en 2008 sumaron 10.000,6 millones de euros, el 64,3 por ciento del total de las minoraciones practicadas sobre la cuota íntegra, con una contracción del 20,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (12.518,5 millones de euros), lo cual supuso un brusco cambio de tendencia respecto a ejercicios anteriores, en los que se produjo un persistente aumento de

estas deducciones. Dentro de este grupo, sobresalió la deducción por dividendos al 100 por cien, cuyo importe alcanzó la cifra de 9.460 millones de euros, lo que supuso una disminución del 19,6 por ciento respecto al período impositivo 2007. Destacar también el gran crecimiento que se produjo en la deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5 ó 10 por ciento (cooperativas), con un incremento del 3.308,9 por ciento respecto al ejercicio anterior, siendo la única deducción dentro de su grupo en la cual se registró una subida.

La ya citada caída del 15,2 por ciento, experimentada en el conjunto de las deducciones por doble imposición, tiene su explicación en que la mayoría de estas se vio afectada en 2008, al igual que ya ocurrió en 2007, por ser este el primer año en que se produjo la entrada en vigor de la Ley 35/2006, por el recorte en el tipo general de gravamen llevado a cabo en el TRLIS, medida que incide en el cálculo de los conceptos que se determinan con referencia al gravamen general.

La disminución del tipo de gravamen general del 32,5 por ciento en 2007 al 30 por ciento en 2008, influyó para que la deducción por doble imposición intersocietaria de dividendos al 100 por cien, incentivo que constituye el concepto de mayor peso cuantitativo dentro de las deducciones reguladas en el TRLIS, haya disminuido en un 19,6 por ciento respecto a 2007.

Dicha reducción de tipos de gravamen podría explicar, asimismo, la disminución del 27,3 por ciento experimentada por la deducción por la obtención de plusvalías de fuente interna derivadas de la transmisión de participaciones en el capital social de entidades residentes en España, respecto al ejercicio anterior, con un importe de 351,1 millones de euros.

Igual motivo explica, asimismo, de forma parcial, que la deducción por doble imposición intersocietaria de dividendos al 50 por cien haya disminuido en un 32,9 por ciento respecto al ejercicio anterior, ascendiendo a un importe de 181 millones de euros.

Caso contrario a los anteriores, y como excepción a la regla general de decrecimiento, es el ocurrido con la deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5 ó 10 por ciento (cooperativas). Así, mientras que en 2007 esta deducción alcanzó un importe de 0,3 millones de euros, registrándose una disminución del 45,9 por ciento, respecto a 2006, por el contrario, en 2008 el importe de dicho incentivo fiscal fue de 8,5 millones de euros, registrándose un crecimiento en esta deducción del 3.308,9 por ciento respecto a 2007.

Por otro lado, la aludida reforma fiscal llevada a cabo con la Ley 35/2006 conllevó la creación de un régimen transitorio para aquellos supuestos en que existan deducciones por doble imposición pendientes de aplicar al co-

mienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007. En 2008, el importe total de los saldos pendientes de deducciones por doble imposición, pendientes de ejercicios anteriores, ascendió a 1.903,8 millones de euros, lo que supuso una leve disminución del 0,6 por ciento respecto a 2007, ejercicio en el que su importe alcanzó el valor de 1.914,8 millones de euros, registrándose una disminución del 42,6 por ciento respecto a 2006.

Dentro del total de saldos pendientes de ejercicios anteriores, destaca por su importancia cuantitativa el saldo por deducciones por doble imposición interna de períodos anteriores, que alcanzó un importe de 1.841,5 millones de euros, constituyéndose, por tanto, en el segundo concepto de mayor peso cuantitativo en las deducciones reguladas en el TRLIS, tras la deducción por doble imposición de dividendos al 100 por cien. No existen datos estadísticos individualizados de este concepto de 2007 y, por tanto, no se puede analizar su evolución en términos comparativos respecto al ejercicio anterior. No obstante, en 2008 este incentivo fiscal se consignó en 3.741 declaraciones y, en consecuencia, su cuantía media fue de 492.258 euros.

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo, al margen de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, cuyo importe alcanzó el valor de 823 millones de euros, experimentando una contracción, como se ha indicado anteriormente, del 57,6 por ciento respecto a 2007, 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 2008, el conjunto de dichas deducciones minoró la cuota íntegra en 1.027,7 millones de euros, cifra que fue inferior en el 19,5 por ciento a la del ejercicio anterior (1.276,6 millones de euros). En 2008 se consolida la tendencia que ya se inició en 2007, debido a los cambios introducidos por la Ley 35/2006 en la regulación del IS, de caída del conjunto de incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo, con tasas de variación negativas, ya que la reforma supuso la introducción de medidas tales como los recortes graduales tanto de los tipos de gravamen y del coeficiente de bonificación de actividades exportadoras, así como la reducción gradual en los coeficientes con que se calculaban gran parte de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades. Como ya se ha comentado en párrafos anteriores, la Ley 35/2006 introdujo las disposiciones adicionales novena y décima en el TRLIS, estableciendo, para cada uno de los años hasta su extinción, unos coeficientes que se deben aplicar a los porcentajes de deducción. En general, en la

mayoría de las deducciones se aplica un recorte de un 20 por ciento en cada ejercicio, desde 2007, hasta su completa desaparición.

Respecto a dicho grupo de deducciones, cabe destacar, en primer lugar, la deducción por inversiones y gastos en investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), con 325,7 millones de euros, cifra superior en el 2,6 por ciento a la de 2007. Fue consignada en 3.150 declaraciones, lo que supuso un descenso del 4,5 por ciento, respecto al número de declaraciones en que figuró en el ejercicio anterior. Como consecuencia, su cuantía media en 2008 creció el 7,3 por ciento respecto a 2007, situándose en 103.384 euros.

El segundo incentivo de mayor importancia cuantitativa dentro de las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI del TRLIS fue la deducción por inversiones y gastos para la protección del medio ambiente, con un importe de 103,4 millones de euros en 2008, lo que supuso una disminución del 16,6 por ciento respecto a 2007, motivada en su mayor parte por la aplicación de los correspondientes coeficientes reductores introducidos por la Ley 35/2006, e implica un cambio de tendencia respecto a años anteriores, en los que se habían registrado crecimientos en dicho incentivo fiscal, aunque ya en 2007 tuvo lugar una sustancial desaceleración en su ritmo expansivo, con un aumento del 9,4 por ciento respecto al ejercicio anterior, cuando su tasa en 2006 había sido del 26,9 por ciento, circunstancia que se explica parcialmente por el cambio normativo en su regulación por la reforma del impuesto. Esta deducción fue consignada en 4.343 declaraciones en 2008, lo que supuso una disminución del 23,5 por ciento, respecto al número de declaraciones en que se reflejó en el ejercicio anterior. Como consecuencia, su cuantía media en 2008 creció un 9 por ciento, respecto a 2007, situándose en 23.809 euros.

En tercer lugar, también tiene cierta relevancia la deducción por actividades de exportación, la cual supuso un importe de 81,7 millones de euros, cifra superior en el 5,3 por ciento en comparación con el ejercicio anterior. Esta deducción fue consignada en 4.169 declaraciones, lo que supuso una disminución del 14,9 por ciento, respecto al número de declaraciones en que se plasmó en el ejercicio anterior (4.901). Como consecuencia, su cuantía media en 2008 aumentó el 23,8 por ciento, respecto a 2007, situándose en 19.599 euros.

Otros componentes del grupo de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades que destacaron en el ejercicio 2008 fueron los debidos a: producciones cinematográficas, con un importe de 33,1 millones de euros (el 3 por ciento más que en 2007); contribuciones a planes de pensiones, con 22,4 millones de euros (el 38,7 por ciento menos que en 2007); gastos de formación profesional, con un importe de 19,8 millones de euros (el 40,6 por ciento menos que en 2007); inversiones en tecnologías

de la información y la comunicación, con 10,3 millones de euros (el 52,4 por ciento menos que en 2007); por creación de empleo para trabajadores minusválidos, su importe en 2008 fue de 4 millones de euros (el 36,8 por ciento menos que en 2007); por inversiones en edición de libros, cuyo importe fue de 2,9 millones de euros (el 26,3 por ciento menos que en 2007); por medidas de apoyo al sector de transporte por carretera, con un importe de 0,8 millones de euros (tasa del -53,5 por ciento); por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico, cuyo importe se situó en 0,3 millones de euros (con un aumento del 50,9 por ciento, respecto a 2007) y, por último, por inversiones y gastos en guarderías para hijos de trabajadores, 0,2 millones de euros (el 16,6 por ciento menos que en 2007).

Por último, dentro de las deducciones relativas a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público, reguladas en el artículo 27 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 (BOE de 24 de diciembre), en 2008 destacaron las siguientes: «Expo Zaragoza 2008», con 49,6 millones de euros, «Barcelona World Race», con 18,1 millones de euros, «Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela», con 15,9 millones de euros, y «Juegos Olímpicos Pekín 2008», con 10,9 millones de euros. Además, cabe señalar, como novedades en 2008, las deducciones para el cumplimiento de los siguientes programas y actividades de los acontecimientos: «33ª Copa del América», «Guadalquivir río de Historia» y «Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812». El total de las deducciones relativas a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público ascendió en 2008 a 97,8 millones de euros, con una disminución del 11,8 por ciento respecto a 2007 (110,8 millones de euros).

El importe agregado correspondiente al conjunto de las deducciones por inversiones en Canarias ascendió a 155,2 millones de euros, cifra inferior en el 31,6 por ciento a la de 2007 (226,9 millones de euros), habiéndose aplicado por 5.912 entidades, con un descenso del 18,7 por ciento respecto al ejercicio anterior (7.268 entidades). Por tanto, la cuantía media se situó en 26.258 euros, cifra inferior en el 15,9 por ciento a la del ejercicio 2007 (31.217 euros). En cuanto a la notable disminución registrada en este grupo de deducciones, esta podría ser consecuencia de la incidencia indirecta que ha tenido sobre él la reforma del impuesto iniciada en 2007 y que supuso unos menores tipos de gravamen a aplicar en el ejercicio 2008, teniendo en cuenta que los coeficientes de las diversas deducciones de este grupo se calculan en función de los establecidos en el régimen general (un 80 por ciento más, con un diferencial mínimo de 20 puntos). Asimismo, los recortes de los tipos nominales de gravamen posiblemente pudieron influir también en la ligera contracción del importe de estos incentivos.

Por su parte, las «deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral» fueron aplicadas por 202 declarantes y su importe ascen-

dió a un total de 147,2 millones de euros, con un incremento del 0,6 por ciento respecto a 2007 (146,3 millones de euros). Estas deducciones en la cuota íntegra no se corresponden con ninguna otra clase de deducciones y, con arreglo a la respectiva normativa foral, se pueden aplicar en el período impositivo exclusivamente por las entidades declarantes sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

La deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos minoró la cuota íntegra del impuesto en 92 millones de euros, lo que supuso una disminución del 47,6 por ciento respecto al ejercicio 2007 (175,8 millones de euros), acogándose a ella 6.476 sociedades.

Las deducciones englobadas bajo la denominación «apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones» supusieron en 2008 un importe de 45,4 millones de euros, produciéndose una disminución del 14,8 por ciento respecto al ejercicio anterior (53,2 millones de euros). Estas deducciones se refieren a incentivos fiscales para las inversiones en determinados activos y para determinados sectores económicos (minería, siderurgia, industrias alimentarias y agrarias, armadores de buques y pesqueros, empresas de producción eléctrica), regulados en disposiciones anteriores a 1996.

El importe total del conjunto de deducciones establecidas 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 2008 en 1,5 millones de euros, con una disminución del 52,4 por ciento respecto a la cifra de 2007 (3,2 millones de euros).

Por último, conviene señalar que el importe global de las minoraciones del ejercicio 2008 produjo un recorte de la cuota íntegra del 33,6 por ciento, 2,8 puntos porcentuales más que en 2007 (el 30,8 por ciento). Las deducciones por doble imposición lo hicieron en el 27,6 por ciento (el 23,8 por ciento en 2007), las deducciones por inversiones y creación de empleo en el 4,9 por ciento (el 6 por ciento en 2007) y las bonificaciones en el 1 por ciento (el 0,9 por ciento en 2007) de dicha cuota.

### 2.3.2.6. *Cuota líquida y tipo efectivo*

A efectos del análisis de este 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.

En el cuadro I.68 se recoge la evolución del número de declarantes, del importe y de la cuantía media de la cuota líquida durante el período 2004-2008.

Cuadro I.68

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA. IS 2004-2008**

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones euros)	Media (euros)	% Tasas de variación		
				Declarantes	Importe	Media
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
2006	535.673	50.841,3	94.911	7,1	34,0	25,0
2007	569.012	43.926,0	77.197	6,2	-13,6	-18,7
2008	494.804	31.116,1	62.886	-13,0	-29,2	-18,5

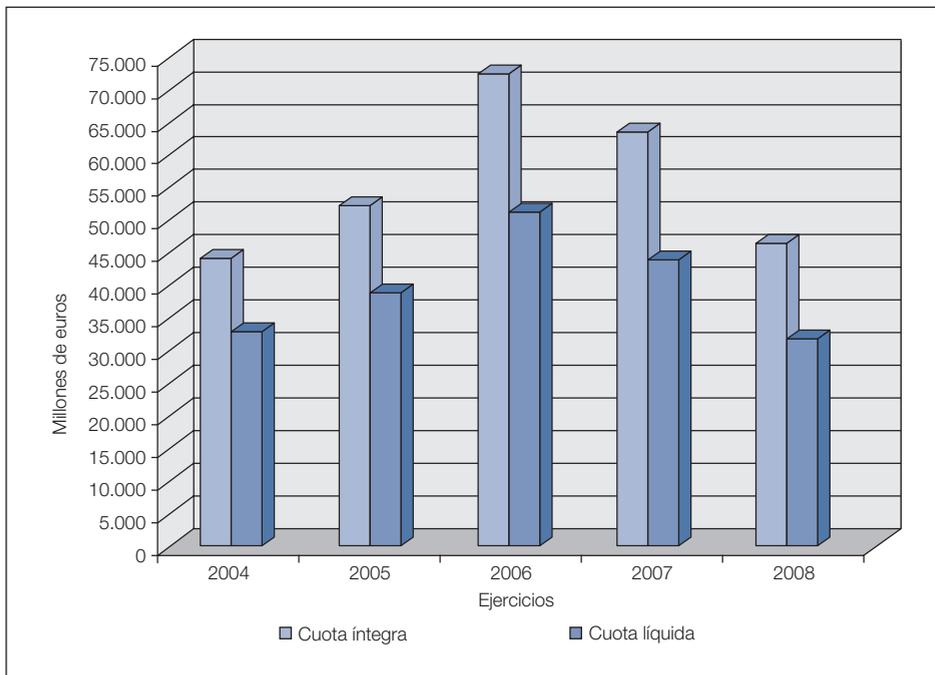
El importe de la cuota líquida del ejercicio 2008 fue de 31.116,1 millones de euros, lo que supuso una disminución del 29,2 por ciento respecto a 2007 (43.926 millones de euros), acentuándose, por tanto, la tendencia decreciente ya iniciada en 2007, con una tasa del -13,6 por ciento con respecto a 2006, y rompiéndose por primera vez la tendencia de fuerte ritmo de crecimiento anual que se venía observado desde 2004 hasta 2006, siempre por encima del 16 por ciento, llegando a alcanzar una tasa de variación del 34 por ciento en 2006, que fue más del doble que la registrada en 2005 (16,1 por ciento). La contracción de la cuota líquida en 2008 fue más acusada que el decrecimiento de la cuota íntegra (tasa del -26,8 por ciento), debido a que el efecto de la sustancial caída, ya comentada anteriormente, que se registró en las minoraciones en la cuota íntegra (tasa del -20,1 por ciento), por el recorte gradual que se produjo en la mayor parte de estas, a raíz de la Ley 35/2006, fue inferior casi en 7 puntos porcentuales al decrecimiento de la cuota íntegra.

Asimismo, la cuota líquida retrocedió a un ritmo más intenso que la base imponible positiva, cuya tasa fue del -23,9 por ciento, lo que se tradujo en un tipo efectivo menor que en 2007, tal como se comprobará más adelante, debido, entre otros factores, al efecto conjunto de las medidas adoptadas en la reforma gradual del IS, en cuanto a las rebajas en los tipos de gravamen y los recortes en los incentivos que operan en la cuota íntegra se refiere.

En el gráfico I.15 se comparan las evoluciones de las cuotas íntegra y líquida en el período 2004-2008, pudiéndose apreciar su paralelismo.

Gráfico I.15

**EVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS ÍNTEGRA Y LÍQUIDA. IS 2004-2008**



El cuadro I.69 recoge la distribución de la cuota líquida por tramos de ingresos en el ejercicio 2008. 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 del importe, concretamente el 76,7 por ciento (el 77,5 por ciento en 2007), lo generaron las entidades con ingresos superiores a 7,5 millones de euros, las cuales representaron el 4,1 por ciento (el 4,5 por ciento en 2007) del número total de declarantes con cuota líquida, aportando las 143 entidades (163 en 2007) con ingresos por encima de 1.000 millones de euros que tuvieron cuota líquida distinta de cero el 29,4 por ciento del importe total de dicha variable en 2008; en este último tramo se acrecienta la mayor concentración de la cuota líquida, ya que en 2007 absorbía el 28,8 por ciento, es decir, 6 décimas porcentuales menos.

El tipo efectivo de gravamen, definido mediante el cociente entre la cuota líquida y la base imponible de signo positivo, se situó en el 18,8 por ciento en 2008, produciéndose así una disminución de 1,4 puntos porcentuales respecto al resultante en el ejercicio anterior (el 20,2 por ciento). Esta sensible bajada del tipo efectivo está motivada, entre otras razones, por los cambios normativos introducidos con la reforma gradual del IS que tuvieron

Cuadro I.69

**CUOTA LÍQUIDA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008**

Tramos de ingresos (miles euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
0	258	0,1	0,1	3,6	0,0	0,0	14.021
0 - 10	12.734	2,6	2,6	17,4	0,1	0,1	1.369
10 - 50	46.154	9,3	12,0	93,5	0,3	0,4	2.026
50 - 100	49.591	10,0	22,0	163,4	0,5	0,9	3.295
100 - 250	98.791	20,0	41,9	507,8	1,6	2,5	5.140
250 - 500	83.367	16,8	58,8	698,1	2,2	4,8	8.374
500 - 1.000	73.675	14,9	73,7	1.001,7	3,2	8,0	13.596
1.000 - 3.000	77.803	15,7	89,4	2.250,5	7,2	15,2	28.926
3.000 - 5.000	21.354	4,3	93,7	1.392,4	4,5	19,7	65.204
5.000 - 6.000	5.822	1,2	94,9	518,1	1,7	21,4	88.984
6.000 - 7.500	4.978	1,0	95,9	617,7	2,0	23,3	124.084
7.500 - 10.000	5.011	1,0	96,9	809,2	2,6	25,9	161.489
10.000 - 25.000	9.270	1,9	98,8	2.804,2	9,0	35,0	302.499
25.000 - 50.000	3.103	0,6	99,4	2.129,7	6,8	41,8	686.327
50.000 - 75.000	988	0,2	99,6	1.152,3	3,7	45,5	1.166.248
75.000 - 100.000	489	0,1	99,7	900,3	2,9	48,4	1.841.054
100.000 - 250.000	846	0,2	99,9	2.540,0	8,2	56,6	3.002.399
250.000 - 500.000	263	0,1	99,9	1.539,7	4,9	61,5	5.854.490
500.000 - 750.000	103	0,0	100,0	1.616,0	5,2	66,7	15.688.966
750.000 - 1.000.000	61	0,0	100,0	1.201,5	3,9	70,6	19.695.937
> 1.000.000	143	0,0	100,0	9.159,2	29,4	100,0	64.050.043
<b>TOTAL</b>	<b>494.804</b>	<b>100</b>		<b>31.116,1</b>	<b>100</b>		<b>62.886</b>

efectos en el ejercicio 2008, en particular, por la incidencia conjunta de las rebajas de los tipos de gravamen, general y de las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos, junto con los recortes de los coeficientes con que se calculaban varios de los incentivos fiscales que actúan en la cuota íntegra. El retroceso del tipo efectivo en 1,4 puntos porcentuales entre 2007 y 2008 es ligeramente mayor que el registrado en el tipo medio, 1,1 puntos porcentuales, debido a que el conjunto de minoraciones en la cuota íntegra ha disminuido a un ritmo menor, lo que se debe fundamentalmente a que, en 2008, las medidas de la reforma del impuesto han quedado mitigadas por la evolución positiva de las deducciones por doble imposición internacional y, sobre todo, porque las deducciones por doble imposición intersocietaria de dividendos al 100 por cien han disminuido con una tasa inferior a la tasa de decrecimiento de la cuota íntegra.

El cuadro I.70 y el gráfico I.16 muestran las evoluciones de los tipos medio y efectivo en el período 2004-2008.

Cuadro I.70

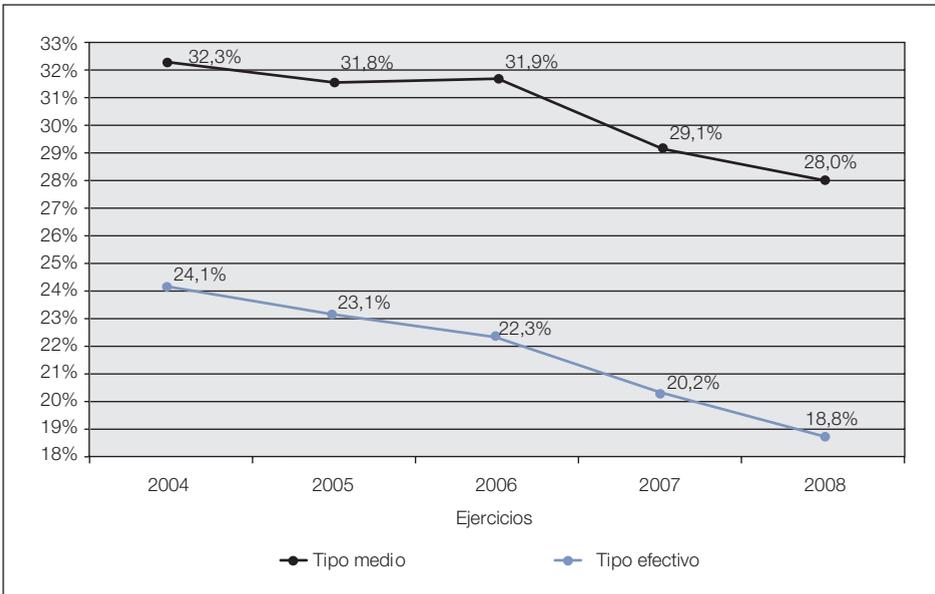
**EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2004-2008**

% Tipo	2004	2005	2006	2007	2008
Medio	32,3	31,8	31,9	29,1	28,0
Efectivo	24,1	23,1	22,3	20,2	18,8

En el gráfico I.16 se observa que la evolución del tipo efectivo fue contraria a la del tipo medio en el ejercicio 2006, mientras que en 2005, 2007 y 2008, ambas «ratios» evolucionaron en igual sentido, produciéndose bajadas que fueron sensiblemente más destacadas en 2007, año en que el tipo medio descendió en 2,8 puntos porcentuales, al pasar del 31,9 por ciento en 2006 al 29,1 por ciento, y el tipo efectivo disminuyó 2,1 puntos porcentuales situándose en el 20,2 por ciento (22,3 por ciento en 2006), mientras que en 2008 el tipo medio descendió en 1,1 puntos porcentuales, al pasar del 29,1 por ciento en 2007 al 28 por ciento, y el tipo efectivo disminuyó en 1,4 puntos porcentuales, situándose en el 18,8 por ciento (20,2 por ciento en 2007). La explicación de dichas disminuciones, tanto en 2007 como en 2008, se encuentra, principalmente, en la reforma del impuesto, tal y como se ha expuesto reiteradamente.

Gráfico I.16

**EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2004-2008**



No obstante, mientras el tipo medio descendió en 4,3 puntos porcentuales en el conjunto del período considerado, al pasar del 32,3 por ciento en 2004 al 28 por ciento de 2008, el tipo efectivo cayó en 5,3 puntos porcentuales (24,1 por ciento en 2004 y 18,8 por ciento en 2008). Ello se debió a que el papel de las distintas bonificaciones y deducciones en la disminución de la carga tributaria final del impuesto ha variado significativamente con el tiempo. En los ejercicios 2004 y 2005, las minoraciones en la cuota íntegra se incrementaron con tasas superiores al 20 por ciento, como consecuencia fundamentalmente del notable aumento registrado en las deducciones por doble imposición interna, mientras que en el ejercicio 2006 las minoraciones en la cuota íntegra experimentaron una fuerte subida respecto al ejercicio anterior, con una tasa de crecimiento superior al 50 por ciento, motivada principalmente por los incrementos que tuvieron lugar en las deducciones aplicadas por las grandes empresas por doble imposición interna, por reinversión de beneficios extraordinarios y por aplicación de los saldos pendientes de ejercicios anteriores de las deducciones por doble imposición. Por el contrario, en 2007 las minoraciones en la cuota íntegra disminuyeron un 12,1 por ciento, respecto al ejercicio anterior, debido fundamentalmente a la reforma parcial del TRLIS que entró en vigor en dicho año, y que supuso recortes significativos en los coeficientes con los que se calculaban la bonificación de actividades exportadoras y algunas de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades. En 2008 se consolida la tendencia decreciente registrada en las minoraciones en la cuota íntegra, ya iniciada en el ejercicio anterior, si bien a un ritmo mayor, ya que su tasa de variación fue del -20,1 por ciento. La explicación de dicho descenso, al igual que en 2007, se debe a los efectos de la reforma del TRLIS llevada a cabo por la Ley 35/2006, dando lugar a que en el ejercicio 2008 varias deducciones se contrajeran de nuevo, en línea con el gradual recorte de los coeficientes con los que se calculan las mismas.

Como resultado de esas evoluciones, la brecha entre los tipos medio y efectivo se ha ampliado en 1 punto porcentual en el período considerado, al pasar de 8,2 puntos porcentuales en 2004 a 9,2 puntos en el ejercicio 2008. En 2006 dicha brecha había llegado a ser de 9,6 puntos porcentuales, se redujo en 2007, alcanzando los 8,9 puntos porcentuales, y ha vuelto a crecer otra vez en 2008, hasta el diferencial que se acaba de citar.

En cuanto al tipo efectivo por tramos de ingresos, que se recoge en el cuadro I.71, 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, al mayor o menor peso en determinados intervalos de entidades gravadas a tipos reducidos (IIC, entidades de reducida dimensión, cooperativas, fundaciones, etc.), así como al desigual efecto de las minoraciones en la cuota íntegra.

Cuadro I.71

### TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2008

Tramos de ingresos (miles euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia (3) = (1) - (2)
0	28,3	5,1	23,2
0 - 10	25,9	25,2	0,7
10 - 50	24,2	22,9	1,3
50 - 100	24,7	23,4	1,3
100 - 250	24,7	22,8	1,9
250 - 500	25,1	22,2	2,9
500 - 1.000	25,4	21,7	3,7
1.000 - 3.000	25,6	21,0	4,6
3.000 - 5.000	25,9	20,9	5,0
5.000 - 6.000	25,1	20,0	5,1
6.000 - 7.500	26,1	20,4	5,7
7.500 - 10.000	26,1	19,5	6,6
10.000 - 25.000	26,3	19,9	6,4
25.000 - 50.000	26,2	18,9	7,3
50.000 - 75.000	26,5	18,3	8,2
75.000 - 100.000	27,3	18,1	9,2
100.000 - 250.000	28,1	17,8	10,3
250.000 - 500.000	29,5	19,2	10,3
500.000 - 750.000	29,9	21,0	8,9
750.000 - 1.000.000	30,0	18,9	11,1
Más de 1.000.000	29,9	16,9	13,0
<b>TOTAL</b>	<b>28,0</b>	<b>18,8</b>	<b>9,2</b>

El valor mínimo del tipo efectivo fue del 5,1 por ciento y correspondió al primer intervalo de distribución, el que comprende a las entidades con ingresos nulos, siendo el segundo valor menor del tipo efectivo, el 16,9 por ciento, el asociado al último tramo de la distribución, el que comprende a las entidades con ingresos superiores a un millardo de euros. El tipo efectivo máximo se situó en el 25,2 por ciento y correspondió al segundo intervalo de la distribución, relativo a las entidades con ingresos comprendidos entre 0 y 10.000 euros. El segundo tipo efectivo mayor fue el correspondiente a entidades con ingresos comprendidos entre 50.000 y 100.000 euros, situándose en el 23,4 por ciento.

Asimismo, conviene subrayar que los créditos fiscales inciden en mayor medida en la carga impositiva cuanto más elevado sea el tamaño de las empresas, tal y como se constata en la última columna del cuadro I.71,

observándose que, salvo en algún tramo, en especial en lo que respecta a de ingresos nulos, la diferencia entre los tipos medio y efectivo es mayor según aumenta el nivel de ingresos de las entidades, alcanzándose el diferencial máximo de 13 puntos porcentuales en el intervalo de ingresos superiores a un millardo de euros y el mínimo, de tan solo 7 décimas porcentuales, en las entidades con ingresos comprendidos entre 0 y 10.000 euros.

### 2.3.2.7. *Pagos a cuenta y cuota diferencial*

Los pagos a cuenta del IS figuran en el modelo de declaración bajo las siguientes rúbricas: retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

En 2008, no se modificó el tipo de retención o ingreso a cuenta del IS, manteniéndose en el 18 por ciento (9 por ciento en determinados supuestos en relación con Ceuta y Melilla). Asimismo, en el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el tipo de retención o ingreso a cuenta continuó siendo del 24 por ciento.

Como se aprecia en el cuadro I.72, el importe total de las retenciones e ingresos a cuenta consignado en las declaraciones del ejercicio 2008 ascendió a 4.253,6 millones de euros, de los que 74,3 millones de euros correspondieron a retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE. En el ejercicio 2007 el importe de estos pagos a cuenta había sido de 4.262,4 millones de euros, de los cuales, 88,8 millones de euros procedían de imputaciones de AIE y UTE. El descenso en 2008 del importe total de las retenciones e ingresos a cuenta fue, por tanto, del 0,2 por ciento, mientras que en 2007 estas habían registrado un incremento del 62 por ciento, ya que este fue el año en que entró en vigor la modificación normativa introducida por la Ley 35/2006 y que supuso una subida del tipo de retención o ingreso a cuenta del IS, del 15 por ciento vigente en 2006 al 18 por ciento en 2007. Los factores que pudieron influir para que en 2008 se registrara esa pequeña disminución del 0,2 por ciento fueron: el notable recorte que se produjo en algunos tipos de interés en los mercados financieros, como fue el caso del correspondiente a la Deuda Pública, mientras que en el caso de los pasivos bancarios, por el contrario, los tipos de interés fueron superiores a los registrados en 2007. Así, el tipo de interés en 2008 de las Letras del Tesoro a 1 año era del 3,74 por ciento (el 4,09 por ciento en 2007) y el tipo de interés de la Deuda del Estado en el mercado secundario a 5 años en 2008 era del 4,02 por ciento (el 4,19 por ciento en 2007). Por otro lado, en el caso de los pasivos bancarios, el tipo sintético de interés que las entidades de crédito ofrecían a las sociedades no finan-

cieras, tanto por depósitos a la vista como por los de plazo fijo, era del 3,08 por ciento en 2008 (2,51 por ciento en 2007).

Cuadro I.72

**RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. IS 2007 Y 2008**

Concepto	2007			2008			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Retenciones e ingresos a cuenta realizados por la entidad declarante	489.229	4.173,7	8.531	510.897	4.179,3	8.180	4,4	0,1	-4,1
Retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE's y UTE's	10.585	88,8	8.385	11.588	74,3	6.415	9,5	-16,2	-23,5
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>4.262,4</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>4.253,6</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-0,2</b>	<b>-</b>

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 el modelo de declaración, de forma separada, el importe de los pagos fraccionados que corresponden al ámbito de la Administración General del Estado (AGE) y el relativo 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. 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 2008, ascendió a 11.531,2 millones de euros, lo que supuso un descenso del 37,1 por ciento respecto a 2007 (18.327,4 millones de euros), produciéndose así un brusco cambio de tendencia res-

pecto a años anteriores, período caracterizado por un sistemático crecimiento de dicha magnitud, aunque ya en 2007 se había asistido a una desaceleración en su ritmo expansivo, con un aumento del 6,6 por ciento, respecto a 2006, mientras que la tasa de variación de los pagos fraccionados imputables a la AGE en el ejercicio 2006 había sido del 14,1 por ciento, respecto a 2005. Este recorte se produjo en cada uno de los tres pagos fraccionados de 2008, pero fue especialmente intenso en el segundo, en el cual se registró una disminución del 41,3 por ciento respecto a idéntico pago del año anterior, resultando también tasas de variación negativas en el primer y tercer pagos fraccionados, del 33,2 y 34 por ciento, respectivamente.

Esta fuerte caída que se produjo en el total de pagos fraccionados de 2008 se debió fundamentalmente a tres factores:

- En primer lugar, la bajada de 2,5 puntos porcentuales en el tipo general de gravamen del IS, a raíz de la reforma introducida por la Ley 35/2006, junto al cambio normativo introducido por el Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril, de medidas de impulso a la actividad económica (BOE de 22 de abril).
- En segundo lugar, el impacto que, sobre las bases imponibles y desde 1 de enero de 2008, ha tenido la aplicación de la reforma contable acometida por la Ley 16/2007, que culminó con la aprobación del nuevo PGC y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios específicos para microempresas, dando lugar a los ajustes de la primera aplicación del PGC.
- En tercer y último lugar, la desaceleración de los resultados de las sociedades en un contexto de menor crecimiento de las ventas, unido al fuerte incremento de la morosidad que obliga a dotar elevadas provisiones.

En 2008 se mantuvieron las dos modalidades de pagos fraccionados, basadas en la cuota íntegra del último período impositivo declarado y en la base imponible del propio período impositivo, lo que, unido a la reducción gradual de los tipos nominales de gravamen introducidos por la Ley 35/2006, tanto el general como el correspondiente a las entidades que se dedican a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos en los términos establecidos en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos (BOE de 8 de octubre), implicó una bajada de los porcentajes con que se calculan los pagos a cuenta en la segunda de las opciones citadas. Hay que tener en cuenta que en esta segunda modalidad el porcentaje a aplicar era variable en función del tipo de gravamen de la entidad. Por tanto, para las grandes empresas, que obligatoriamente han de hallar sus pagos fraccionados por ella, supuso una bajada de dos puntos porcentuales, pasando del 23 por ciento al 21 por ciento, siendo este último el que se aplicaba en 2008, en general, es decir, para las entidades jurídicas con un tipo de gravamen del 30 por ciento, mientras que en el caso de las empresas de re-

ducida dimensión, que pueden optar por cualquiera de las dos modalidades, el porcentaje de pago a cuenta se mantuvo constante respecto a 2006, en el 17 por ciento, ya que, para estas empresas, la reducción de 5 puntos llevada a cabo en sus tipos de gravamen ya se introdujo en el ejercicio 2007.

En el caso de las entidades que se dedican a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos en los términos establecidos en la Ley 34/1998, a las que les correspondía un tipo de gravamen del 35 por ciento en 2007, la reforma del IS supuso una bajada en 2008 de un punto porcentual en el coeficiente con que se calculan sus pagos fraccionados, pasando del 26 al 25 por ciento.

Por otro lado, tal como se ha señalado anteriormente, a raíz de la aprobación del PGC, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y de los criterios contables específicos para microempresas, los cargos y abonos a cuentas de reservas que se generaran con ocasión de los ajustes de la primera aplicación tendrían en muchos casos plenos efectos fiscales, es decir, deberían tenerse en consideración para la determinación de la base imponible del ejercicio 2008. Estos efectos fiscales tendrían aplicación práctica de forma inmediata, en particular, al tiempo de realizar los pagos fraccionados a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos que se inicien durante el año 2008, de forma general en los meses de abril, octubre y diciembre de ese año, en el caso de los sujetos pasivos del IS cuyo ejercicio coincida con el año natural y que estén obligados a determinar dichos pagos en función de la parte de base imponible obtenida en el período de los tres, nueve y once meses del ejercicio.

En consecuencia, teniendo en consideración el corto plazo transcurrido desde la entrada en vigor de la norma contable, el 1 de enero de 2008, hasta la fecha en que se inicia el plazo para efectuar el primer pago fraccionado del IS, el 1 de abril, resultó aconsejable por motivos de seguridad jurídica posponer los efectos fiscales de tales ajustes, de manera que no tuvieran trascendencia en la determinación de los referidos pagos fraccionados. Por ello, el artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008 estableció que, con efectos exclusivos para los pagos fraccionados que se realicen a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos que se inicien durante el año 2008, el obligado tributario, para determinar los mismos, podría optar por dos alternativas, que eran, o bien utilizar como base de cálculo del pago fraccionado la cuota del período impositivo anterior (modalidad prevista en el apartado 2 del artículo 45 del TRLIS), o bien tomar como referencia la parte de base imponible obtenida en los tres, nueve y once primeros meses del año 2008 (modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 del TRLIS), sin que, en la determinación de su importe, se tuvieran en cuenta los efectos fiscales derivados de los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas, consecuencia de la primera aplicación

del PGC, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y de los criterios contables específicos para microempresas.

Además, en el citado artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008 se estableció que la alternativa por la que se opte será aplicable a todos los pagos fraccionados que deban realizarse a cuenta de la liquidación de los referidos períodos impositivos, que se ejercitará con la presentación de la autoliquidación correspondiente a dichos pagos, cualquiera que sea la modalidad que fuese aplicable al sujeto pasivo. Por tanto, como novedad y de forma transitoria para el ejercicio 2008, se permite a todos los contribuyentes, con independencia de su consideración o no como grandes empresas y de la opción que previamente haya podido ejercitar, elegir el método de cálculo que prefieran para realizar los pagos fraccionados 2008 en virtud de dicho Real Decreto-ley 2/2008. En consecuencia, en 2008, todos los sujetos pasivos del IS pueden realizar los ingresos a cuenta del IS por cualquiera de las dos opciones de cálculo permitidas.

Por último, esta medida fue acompañada, tal como se establece en el artículo 3 del Real Decreto-ley 2/2008, de una ampliación del plazo para la presentación e ingreso del pago fraccionado correspondiente al mes de abril de 2008, a efectuar por los sujetos pasivos del IS, finalizando este el 5 de mayo de 2008.

Todo ello tiene su reflejo en la información incluida en el cuadro I.73, 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 2007 y 2008.

*Cuadro I.73*

**PAGOS FRACCIONADOS Y CUOTA DIFERENCIAL  
CORRESPONDIENTES A LA AGE. IS 2007 Y 2008**

Concepto	2007			2008			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
<b>Total pagos fraccionados AGE</b>	-	<b>18.327,4</b>	-	-	<b>11.531,2</b>	-	-	<b>-37,1</b>	-
Primer pago fraccionado	440.802	5.235,4	11.877	440.533	3.494,8	7.933	-0,1	-33,2	-33,2
Segundo pago fraccionado	485.568	8.257,6	17.006	457.726	4.844,2	10.583	-5,7	-41,3	-37,8
Tercer pago fraccionado	481.022	4.834,3	10.050	451.192	3.192,2	7.075	-6,2	-34,0	-29,6
<b>Cuota diferencial AGE</b>	<b>819.649</b>	<b>20.461,6</b>	<b>24.964</b>	<b>815.535</b>	<b>14.661,4</b>	<b>17.978</b>	<b>-0,5</b>	<b>-28,3</b>	<b>-28,0</b>
Cuota diferencial positiva	451.756	25.391,9	56.207	366.252	19.844,9	54.184	-18,9	-21,8	-3,6
Cuota diferencial negativa	367.893	4.930,2	13.401	449.283	5.183,5	11.537	22,1	5,1	-13,9

En el cuadro I.74 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.

Cuadro I.74

**PAGOS FRACCIONADOS Y CUOTA DIFERENCIAL  
CORRESPONDIENTES A LAS ADMINISTRACIONES FORALES  
POR EL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN CONJUNTA CON LA AGE.  
IS 2007 Y 2008**

Concepto	2007			2008			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
<b>Total pagos fraccionados Administraciones forales</b>	-	<b>181,1</b>	-	-	<b>126,4</b>	-	-	<b>-30,2</b>	-
Primer pago fraccionado	437	63,8	145.923	408	35,6	87.195	-6,6	-44,2	-40,2
Segundo pago fraccionado	454	82,5	181.820	411	60,7	147.693	-9,5	-26,5	-18,8
Tercer pago fraccionado	420	34,8	82.886	368	30,1	81.887	-12,4	-13,4	-1,2
<b>Cuota diferencial Administraciones forales</b>	<b>1.860</b>	<b>663,8</b>	<b>356.859</b>	<b>1.697</b>	<b>538,4</b>	<b>317.250</b>	<b>-8,8</b>	<b>-18,9</b>	<b>-11,1</b>
Cuota diferencial positiva	1.077	710,4	659.591	987	591,1	598.904	-8,4	-16,8	-9,2
Cuota diferencial negativa	783	46,6	59.542	710	52,7	74.289	-9,3	13,1	24,8

El importe total de los pagos fraccionados imputables a las Administraciones Forales en el ejercicio 2008 fue de 126,4 millones de euros, cifra inferior en el 30,2 por ciento a la del ejercicio anterior (181,1 millones de euros), contracción que procede de los tres pagos fraccionados realizados en dicho ejercicio, aunque sobre todo del primero, el cual registró una tasa de variación del -44,2 por ciento, entre 2007 y 2008.

Si se agregan los importes de los pagos fraccionados imputables a la AGE y a las Administraciones Forales se obtiene una cifra total de 11.657,6 millones de euros, lo que supone una contracción del 37 por ciento respecto a la cifra que se obtuvo en el ejercicio 2007, la cual ascendió a 18.508,5 millones de euros.

En el ejercicio 2008, la cuota diferencial se obtenía restando el importe de las retenciones e ingresos a cuenta y el importe de los pagos fraccionados a la cuota líquida positiva, aplicando sobre la misma las proporciones

correspondientes a la AGE y a las Administraciones Forales, en caso de tributación conjunta a sus Administraciones respectivas.

La cuota diferencial positiva imputable a la AGE fue de 19.844,9 millones de euros, cifra inferior en el 21,8 por ciento a la de 2007. Por su parte, la cuota diferencial negativa se incrementó en el 5,1 por ciento, alcanzando un importe de 5.183,5 millones de euros. Como resultado, el saldo de la cuota diferencial en 2008, 14.661,4 millones de euros, registró una tasa de variación del -28,3 por ciento respecto al ejercicio anterior (20.461,6 millones de euros). Esta fuerte caída experimentada en el saldo de la cuota diferencial obedeció sobre todo a la tasa de variación de la cuota líquida del -29,2 por ciento, respecto a 2007, dado que las retenciones prácticamente se mantuvieron estables (tasa del -0,2 por ciento), y los pagos fraccionados sufrieron la contracción del 37 por ciento, ya comentada.

El saldo de la cuota diferencial imputable a las Administraciones Forales en 2008 registró una disminución del 18,9 por ciento, hasta situarse en 538,4 millones de euros (591,1 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva y 52,7 millones de euros, a la negativa). En 2007 dicho saldo había sido de 663,8 millones de euros (710,4 millones de euros derivados de la cuota diferencial positiva y 46,6 millones de euros de la negativa).

La cuota diferencial global que resulta de sumar las imputables a la AGE y a las Administraciones Forales ascendió a un total de 15.199,8 millones de euros, cifra inferior en el 28 por ciento a la del período impositivo 2007 (21.125,4 millones de euros). La cuota diferencial positiva global fue de 20.436 millones de euros y la negativa de 5.236,2 millones de euros, con unas tasas de variación del -21,7 y 5,2 por ciento, respectivamente (en 2007 dichas cifras totalizaron 26.102,2 y 4.976,8 millones de euros, respectivamente).

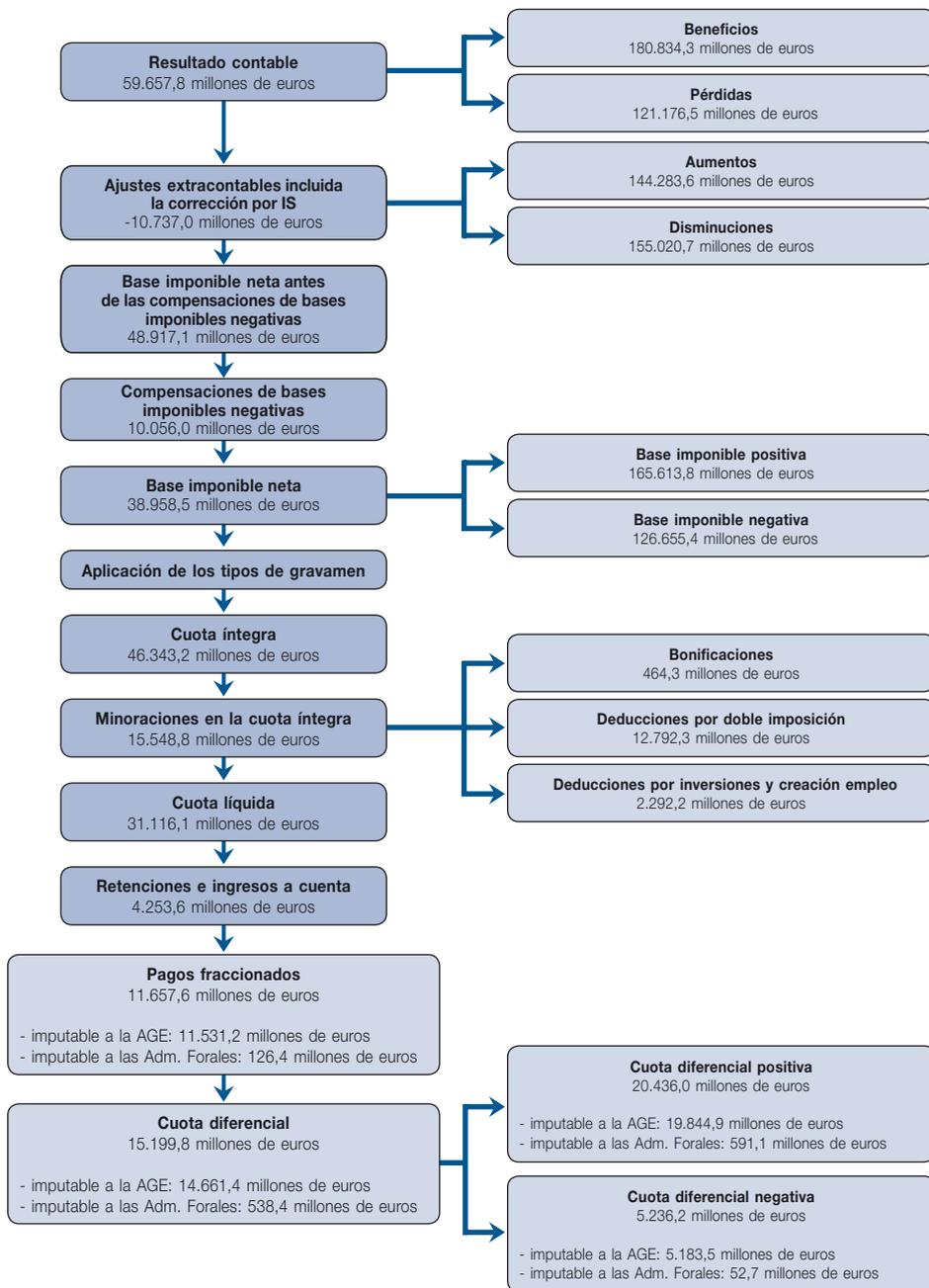
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2008 para el colectivo integrado por la totalidad de los sujetos pasivos se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.17, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, desde el resultado contable hasta la obtención de la cantidad a ingresar o devolver.

Para una interpretación correcta de las cifras contenidas en el esquema anterior hay que tener en cuenta:

- a) Al sumar el resultado contable, 59.657,8 millones de euros, y el saldo de los ajustes extracontables (incluida la corrección por IS), -10.737 millones de euros, se obtiene 48.920,8 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas, 48.917,1 millones de euros.

GRAFICO I.17

**ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. EJERCICIO 2008**



Esta pequeña discrepancia estadística (3,7 millones de euros, que representa menos del uno por diez mil respecto a la base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas) se explica porque, por un lado, cuando la base es cero o negativa no procede aplicar 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) Al minorar la base imponible neta antes de la compensación de bases imponibles negativas, 48.917,1 millones de euros, en el importe de las compensaciones de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, 10.056 millones de euros, se obtiene 38.861,1 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible neta, 38.958,5 millones de euros. Esta discrepancia estadística (97,4 millones de euros, que representa menos del 3 por mil respecto a la base imponible neta) se explica porque, por un lado, cuando la base imponible es cero o negativa no procede aplicar la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, y, por otro, por eventuales errores de cumplimentación que tampoco han podido ser subsanados.
- c) La diferencia entre la cuota íntegra, 46.343,2 millones de euros, y el importe global de todas las minoraciones sobre la misma, 15.548,8 millones de euros, es de 30.794,4 millones de euros, en lugar de la cuota líquida de 31.116,1 millones de euros que figura en el esquema de liquidación. La discrepancia estadística de 321,7 millones de euros, que representa el 1 por ciento de la cuota líquida, 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 por la eventual existencia de errores de cumplimentación que no han podido ser subsanados.
- d) El importe de la cuota diferencial (15.199,8 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 (15.204,9 millones de euros). La pequeña discrepancia existente entre dichas cantidades es de 5,1 millones de euros, que representa poco más del 3 por diez mil respecto a la cuota diferencial, como consecuencia, posiblemente, de eventuales errores en la cumplimentación que no han podido ser subsanados.

## 2.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

En el cuadro I.75 figuran en forma esquemática los cambios normativos que afectaron a la tributación de las personas físicas o entidades no residentes en 2009.

Cuadro I.75

**IRNR: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2009	Regulación de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI).	27-10-09	
	Régimen fiscal especial		8
	Régimen fiscal especial de la sociedad en el IS		9
	Régimen fiscal especial de los socios		10
	Opción por la aplicación del régimen fiscal especial		DT 1ª
Orden EHA/1375/2009	Aprobación de los modelos de declaración y sus documentos de ingreso o devolución 200, 206 y 220 (formato electrónico)	30-05-09	

Como en años anteriores, se recuerda que el modo de tributación de los contribuyentes por este impuesto difiere según se trate de no residentes que operan en España con o sin establecimiento permanente, pues mientras los primeros siguen las pautas del Impuesto sobre Sociedades, los segundos se ajustan a las normas específicas del tributo, lo que conlleva que los cambios normativos que inciden en las declaraciones que se presentan por este impuesto puedan traer causa, básicamente, de dos ejercicios.

**2.5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**

**2.5.1. Marco normativo**

Las disposiciones estatales que modificaron para 2009 el marco normativo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se resumen en el cuadro I.76.

Cuadro I.76

**ISD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 3/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
Ley 22/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
Orden EHA/3697/2008	Precios medios de vehículos de motor y embarcaciones	19-12-08	

## 2.5.2. Actividad gestora en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Con arreglo a 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, las mismas continúan asumiendo, con el alcance y condiciones fijados en dicha norma y en las respectivas del régimen de cesión, la gestión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En los cuadros I.77 a I.80 se resume la actividad gestora de expedientes del ISD en las diversas CCAA, ofreciéndose asimismo el desglose por oficinas gestoras y oficinas liquidadoras de distrito hipotecario. En ellos se advierte que en el ejercicio 2009 el número total de expedientes presentados fue de 468.548 de los que 228.749 se recibieron en las oficinas gestoras y el resto, 239.799 en las oficinas liquidadoras. Estos datos representan, respecto al año anterior, un decremento del 4,4 por ciento en el número de documentos presentados. Los despachados ascendieron a 494.159 (252.297 en oficinas gestoras y 241.862 en oficinas liquidadoras), con un decremento del 2,8 por ciento respecto a 2008.

El cuadro I.80 refleja el porcentaje de expedientes presentados con y sin autoliquidación respecto del total de expedientes, resultando un porcentaje total del 85,1 por ciento de expedientes con autoliquidación frente al 14,9 por ciento que se presentaron a liquidar.

Cuadro I.77

### GESTIÓN TOTAL DE EXPEDIENTES. ISD 2009

Comunidad Autónoma	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	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	29.353	58.956	59.133	29.176	844	618	27.714	67,0	99,4	5,9
Aragón	13.664	22.610	22.028	14.246	2.272	248	11.726	60,7	104,3	7,8
Asturias	9.865	20.092	16.266	13.691	1.182	130	12.379	54,3	138,8	10,1
Baleares	6.610	10.248	9.083	7.775	605	128	7.042	53,9	117,6	10,3
Canarias	22.033	18.052	30.565	9.520	1.251	739	7.530	76,3	43,2	3,7
Cantabria	2.799	6.037	6.245	2.591	0	0	2.591	70,7	92,6	5,0
Castilla y León	17.672	50.197	46.868	21.001	3.865	1.731	15.405	69,1	118,8	5,4
Castilla la Mancha	22.539	30.254	31.499	21.294	3.128	578	17.588	59,7	94,5	8,1
Cataluña	140.072	75.030	87.648	127.454	2.401	4.150	120.903	40,7	91,0	17,4
Extremadura	14.487	9.968	7.867	16.588	2.116	502	13.970	32,2	114,5	25,3
Galicia	34.319	40.237	37.027	37.529	12.529	578	24.422	49,7	109,4	12,2
Madrid	57.808	60.595	72.155	46.248	1.542	484	44.222	60,9	80,0	7,7
Murcia	20.544	9.175	8.066	21.653	1.552	1	20.100	27,1	105,4	32,2
Rioja	8.174	4.611	4.859	7.926	2.978	210	4.738	38,0	97,0	19,6
Valencia	40.730	52.486	54.850	38.366	9.707	1.620	27.039	58,8	94,2	8,4
<b>TOTAL</b>	<b>440.669</b>	<b>468.548</b>	<b>494.159</b>	<b>415.058</b>	<b>45.972</b>	<b>11.717</b>	<b>357.369</b>	<b>54,3</b>	<b>94,2</b>	<b>10,1</b>

Cuadro 1.78

**GESTIÓN DE EXPEDIENTES POR LAS OFICINAS GESTORAS DE CCAA. ISD 2009**

Comunidad Autónoma	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	Clasificación de los pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entrados en el año	Despachados en el año		Enviados a comprobación	Pendientes aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	23.314	26.649	26.094	23.869	659	296	22.914	52,2	102,4	11,0
Aragón	11.341	12.546	11.925	11.962	1.782	55	10.125	49,9	105,5	12,0
Asturias	9.865	20.092	16.266	13.691	1.182	130	12.379	54,3	138,8	10,1
Baleares	5.159	5.211	3.582	6.788	359	101	6.328	34,5	131,6	22,7
Canarias	12.564	5.582	10.565	7.581	551	58	6.972	58,2	60,3	8,6
Cantabria	797	4.398	4.081	1.114	0	0	1.114	78,6	139,8	3,3
Castilla y León	12.532	24.506	21.322	15.716	1.186	409	14.121	57,6	125,4	8,8
Castilla la Mancha	13.908	10.511	11.756	12.663	406	275	11.982	48,1	91,0	12,9
Cataluña	93.407	35.136	57.465	71.078	91	1.167	69.820	44,7	76,1	14,8
Extremadura	5.353	3.945	2.667	6.631	305	132	6.194	28,7	123,9	29,8
Galicia	13.279	15.018	12.767	15.530	7.623	323	7.584	45,1	117,0	14,6
Madrid	42.332	39.477	48.387	33.422	1.051	20	32.351	59,1	79,0	8,3
Murcia	17.998	5.761	4.299	19.460	937	1	18.522	18,1	108,1	54,3
Rioja	7.737	3.022	3.325	7.434	2.873	141	4.420	30,9	96,1	26,8
Valencia	19.559	16.895	17.796	18.658	857	937	16.864	48,8	95,4	12,6
<b>TOTAL</b>	<b>289.145</b>	<b>228.749</b>	<b>252.297</b>	<b>265.597</b>	<b>19.862</b>	<b>4.045</b>	<b>241.690</b>	<b>48,7</b>	<b>91,9</b>	<b>12,6</b>

Cuadro 1.79

**GESTIÓN DE EXPEDIENTES POR LAS OFICINAS LIQUIDADORAS. ISD 2009**

Comunidades Autónomas	Expedientes							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	Clasificación de los pendientes			De actividad	Finales sobre iniciales	
		Entrados en el año	Despachados en el año		Enviados a comprobación	Pendientes aportación de datos	Por otros motivos			
Andalucía	6.039	32.307	33.039	5.307	185	322	4.800	86,2	87,9	1,9
Aragón	2.323	10.064	10.103	2.284	490	193	1.601	81,6	98,3	2,7
Asturias	0	0	0	0	0	0	0	-	-	-
Baleares	1.451	5.037	5.501	987	246	27	714	84,8	68,0	2,2
Canarias	9.469	12.470	20.000	1.939	700	681	558	91,2	20,5	1,2
Cantabria	2.002	1.639	2.164	1.477	0	0	1.477	59,4	73,8	8,2
Castilla y León	5.140	25.691	25.546	5.285	2.679	1.322	1.284	82,9	102,8	2,5
Castilla la Mancha	8.631	19.743	19.743	8.631	2.722	303	5.606	69,6	100,0	5,2
Cataluña	46.665	39.894	30.183	56.376	2.310	2.983	51.083	34,9	120,8	22,4
Extremadura	9.134	6.023	5.200	9.957	1.811	370	7.776	34,3	109,0	23,0
Galicia	21.040	25.219	24.260	21.999	4.906	255	16.838	52,4	104,6	10,9
Madrid	15.476	21.118	23.768	12.826	491	464	11.871	65,0	82,9	6,5
Murcia	2.546	3.414	3.767	2.193	615	0	1.578	63,2	86,1	7,0
Rioja	437	1.589	1.534	492	105	69	318	75,7	112,6	3,8
Valencia	21.171	35.591	37.054	19.708	8.850	683	10.175	65,3	93,1	6,4
<b>TOTAL</b>	<b>151.524</b>	<b>239.799</b>	<b>241.862</b>	<b>149.461</b>	<b>26.110</b>	<b>7.672</b>	<b>115.679</b>	<b>61,8</b>	<b>98,6</b>	<b>7,4</b>

Cuadro 1.80

### EXPEDIENTES PRESENTADOS CON Y SIN AUTOLIQUIDACIÓN. ISD 2009

Comunidades Autónomas	Número de expedientes presentados			Porcentaje sobre el total		
	Con autoliquidación	Sin autoliquidación	Total	Con autoliquidación	Sin autoliquidación	Total
Andalucía	52.239	6.717	58.956	88,6	11,4	100,0
Aragón	22.536	74	22.610	99,7	0,3	100,0
Asturias	6.903	13.189	20.092	34,4	65,6	100,0
Baleares	9.335	913	10.248	91,1	8,9	100,0
Canarias	17.022	1.030	18.052	94,3	5,7	100,0
Cantabria	0	6.037	6.037	0,0	100,0	100,0
Castilla y León	49.729	468	50.197	99,1	0,9	100,0
Castilla la Mancha	13.186	17.068	30.254	43,6	56,4	100,0
Cataluña	74.855	175	75.030	99,8	0,2	100,0
Extremadura	4.399	5.569	9.968	44,1	55,9	100,0
Galicia	39.547	690	40.237	98,3	1,7	100,0
Madrid	58.351	2.244	60.595	96,3	3,7	100,0
Murcia	9.136	39	9.175	99,6	0,4	100,0
Rioja	2.327	2.284	4.611	50,5	49,5	100,0
Valencia	39.174	13.312	52.486	74,6	25,4	100,0
<b>TOTAL</b>	<b>398.739</b>	<b>69.809</b>	<b>468.548</b>	<b>85,1</b>	<b>14,9</b>	<b>100</b>

## 3. IMPUESTOS INDIRECTOS

### 3.1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

#### 3.1.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2009 se resumen en el cuadro 1.81.

Además de las normas aprobadas en 2009, a las que se ha hecho referencia en el apartado 1 de este capítulo, se recuerda que, con efectos para los períodos de liquidación que se inicien a partir de 1 de enero de 2009, la Ley 4/2008 modifica los artículos 115 y 116 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, relativo al sistema de devoluciones en este tributo, tal como se hizo referencia en la Memoria de la Administración Tributaria de 2008.

Cuadro I.81

**IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 4/2008	Nuevo sistema de devoluciones mensuales	25-12-08	Quinto.nueve y diez
	Devoluciones en el régimen especial del grupo de entidades		Quinto.once
Ley Orgánica 3/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
Ley 11/2009	Reducción de la base imponible por créditos incobrables	27-10-09	DF tercera.uno
	Inversión del sujeto pasivo en venta de licencia CO <sub>2</sub>		DF tercera.dos
	Reducción de tipos de gravamen en arrendamientos con opción a compra		DF tercera.tres
Ley 22/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
RD-ley 12/2009	Autoriza a la reducción extraordinaria de los índices aplicables al régimen simplificado en zonas catastróficas	15-08-09	ocho
RD 1466/2007	Establece la posibilidad de sustituir la consignación de facturas por asientos resumen en los libros registro	20-11-07	primero
RD 2126/2008	Crea un registro de devolución mensual que sustituye al registro de exportadores	27-12-08	Primero.uno
	Devolución de las cuotas deducibles a transportistas de viajeros o mercancías por carretera		Primero.dos
Orden EHA/3413/2008	Desarrolla para 2009 las actividades incluidas en el régimen especial simplificado del IVA	29-11-08	
Orden EHA/3787/2008	Nuevo Modelo 340	30-12-08	
Orden EHA/1039/2009	Modifica los módulos aplicables a la actividad de transporte de mensajería y recadería con medios de transporte propios	01-05-09	3
Orden EHA/1729/2009	Certificado de exención	30-06-09	
Orden INT/2815/2009	Desarrolla el RD-ley 12/2009, determinando zonas afectadas por catástrofes naturales	21-10-09	
Orden EHA/3111/2009	Nuevo Modelo 390 y modificación modelo 036	20-11-09	
Resolución de 23 de diciembre de 2009, de la Dirección General de Tributos	Aplicación e interpretación de determinadas directivas comunitarias	29-12-09	

### 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, la «declaración-resumen anual», si bien sólo constituye una obligación formal, facilita sintética y consolidadamente un conjunto de datos referidos a todo el ejercicio.

La Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, (Boletín Oficial del Estado de 20 noviembre) unifica las declaraciones referidas a modelos 390 Declaración resumen anual IVA y 392 Grandes Empresas Declaración resumen anual IVA, en un solo modelo 390 Declaración resumen anual IVA, que afectara por primera vez a las declaraciones ajustadas al modelo 390 referidas a la información correspondiente al ejercicio 2009.

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 2009***

#### **3.1.2.2.1. Recaudación obtenida**

En la recaudación correspondiente al ejercicio económico 2009, se incluye lo obtenido en las declaraciones-liquidaciones presentadas en 2009 referidas al último trimestre del 2008.

La recaudación bruta correspondiente a 2009 disminuyó en un 12,6 por ciento respecto al año anterior. Esta disminución no se refleja de igual forma en cada uno de sus componentes, disminuyendo la recaudación por importaciones en un 32,4 por ciento y en operaciones interiores un 10,1 por ciento respecto del año anterior.

Para la determinación de la recaudación neta se sigue la metodología de ejercicios anteriores, minorando la recaudación bruta en el importe de las devoluciones, tanto las mensuales como las solicitadas en la última declaración correspondiente a 2009.

En lo relativo a las devoluciones, se ha experimentado un incremento del 13,6 por ciento respecto a 2008. Las devoluciones correspondientes a 2009 alcanzaron la cifra de 36.324,0 millones de euros.

Por todo ello, la recaudación neta en 2009 experimenta una disminución del 30,1 por ciento respecto a 2008, disminución bastante superior a la ya iniciada el año anterior.

*Cuadro I.82*

### RECAUDACION REALIZADA IVA EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2009

	Importe(**)	% Variación 2009-2008	% Variación 2008-2007
Pequeñas y medianas empresas	8.628,5	-67,7	-14,8
Grandes Empresas , Exportadores y Reg. Esp. Grupo de Entidades(*)	13.182,2	-70,1	-5,2
IVA Autoliquidación	41.820,0	100,0	-
<b>TOTAL OPERACIONES INTERIORES</b>	<b>63.630,7</b>	<b>-10,1</b>	<b>-9,1</b>
Importaciones	6.252,0	-32,4	-1,4
<b>RECAUDACION BRUTA</b>	<b>69.882,7</b>	<b>-12,6</b>	<b>-8,2</b>
Devoluciones	36.324,0	13,6	2,2
<b>RECAUDACION LIQUIDA</b>	<b>33.558,7</b>	<b>-30,1</b>	<b>-14,1</b>

(\*) El porcentaje de variación 2009/2008 de los tres primeros conceptos del cuadro, no es comparable, debido a que en el año 2009 por primera vez, se presentó la declaración mensual a través del modelo 303.

(\*\*) En millones de euros

El cuadro I.83 muestra la distribución porcentual de la recaudación bruta y neta entre operaciones interiores e importaciones.

*Cuadro I.83*

### DISTRIBUCION PORCENTUAL DE LA RECAUDACION REALIZADA. IVA 2008 Y 2009

	% 2009	% 2008
Operaciones Interiores	91,1	88,4
Importaciones	8,9	11,6
<b>RECAUDACIÓN BRUTA</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
Operaciones Interiores	81,4	80,8
Importaciones	18,6	19,2
<b>RECAUDACIÓN NETA</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

### 3.1.2.2.2. Número de declarantes

En el año 2009 el número de declarantes por IVA, que presentaron declaración-resumen anual fue de 3.251.502, cifra que frente a los 3.357.066 declarantes de 2008 supone una disminución del 3,1 por ciento.

Esta disminución global se compone de una disminución del 2,4 por ciento, en el número de declarantes sujetos al Régimen General, mientras que en Régimen Simplificado la disminución fue de un 8,6 por ciento.

El cambio normativo establecido en la Orden de 13 de febrero de 1998 (Boletín Oficial del Estado de 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 4,8 por ciento de 1999 respecto a 1998, un 6,6 por ciento de 2000 respecto a 1999 y en el año 2001 un 0,3 por ciento respecto al 2000.

A partir del año 2001 el número de renunciados disminuye, siendo esta disminución de un 0,4 por ciento de 2002 respecto a 2001, del 0,9 por ciento de 2003 respecto a 2002, del 1,9 por ciento de 2004 respecto a 2003 del 0,9 por ciento de 2005 respecto a 2004, del 0,1 por ciento de 2006 respecto a 2005; en el 2007 se produce un aumento de renunciados del 0,8 por ciento respecto a 2006, en 2008 se produce una disminución de renunciados del 5,6 por ciento respecto a 2007, y en 2009 se produce una disminución de renunciados del 3,8 por ciento respecto a 2008.

*Cuadro I.84*

#### NÚMERO DE DECLARANTES IVA. EJERCICIO 2009

	2009	2008	% Variación 2009/2008
Sujetos pasivos que presentaron declaración resumen anual	3.251.502	3.357.066	-3,1
Declarantes de Régimen Ordinario <sup>(1)</sup>	2.869.040	2.938.423	-2,4
Declarantes de Régimen Simplificado <sup>(1)</sup>	398.298	435.868	-8,6

<sup>(1)</sup> Incluye 17.225 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2008 y 15.836 en el ejercicio 2009.

3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales. Ejercicio 2009.

El número total de devoluciones solicitadas durante 2009 fue de 224.338 por un importe de 17.046,9 millones de euros. Se incluye la Delegación Central de Grandes Contribuyentes (DCGC) y la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas (URGGEs).

Durante el año 2009 también se presentaron 12.656 solicitudes de devolución de exportadores por un importe de 2.182,0 millones de euros, correspondientes en su mayoría a los meses de enero y febrero de 2009.

La Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre, (Boletín Oficial del Estado de 30 diciembre) aprueba el modelo 303, Impuesto sobre el Valor Añadido Autoliquidación. Este modelo se aplicó a las operaciones realizadas a partir del 1 de enero de 2009, según se indicó en la orden de su aprobación, y sustituye a los modelos: 300 (IVA régimen general declaración trimestral), 320 (IVA Grandes Empresas declaración mensual), 330 (IVA Exportadores y otros operadores económicos) y 332 (IVA Grandes Empresas, inscritas el Registro de Exportadores y otros operadores económicos).

El número total de solicitudes de devolución efectuadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales ejercicio 2009, así como el importe de las mismas, son desglosados por meses, y se recogen en el cuadro 1.85.

Cuadro 1.85

**DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR CONTRIBUYENTES EN EL REGISTRO DE DEVOLUCIONES MENSUALES. EJERCICIO 2009**

Mes	Nº de solicitudes	Importe(*)
Enero	18.626	1.706,0
Febrero	18.052	1.338,0
Marzo	17.808	1.415,0
Abril	19.567	1.514,7
Mayo	18.857	1.261,2
Junio	18.340	1.780,7
Julio	18.899	1.696,5
Agosto	18.859	867,0
Septiembre	18.624	1.328,7
Octubre	19.311	1.422,6
Noviembre	18.584	1.097,2
Diciembre	18.811	1.619,2
<b>TOTAL</b>	<b>224.338</b>	<b>17.046,9</b>

(\*) En millones de euros

Nota: Incluye DCGC y URGGEs.

Cuadro 1.86

**DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR EXPORTADORES  
Y OTROS OPERADORES ECONOMICOS.  
EJERCICIO 2008  
PRESENTADOS AÑO 2009**

Mes	Nº de solicitudes	Importe(*)
Enero	8.487	1.110,7
Febrero	4.024	1.037,5
Marzo	44	25,8
Abril	51	4,6
Mayo	21	1,0
Junio	12	0,2
Julio	5	1,8
Agosto	2	0,0
Septiembre	4	0,0
Octubre	1	0,0
Noviembre	3	0,1
Diciembre	2	0,2
<b>TOTAL</b>	<b>12.656</b>	<b>2.182,0</b>

(\*) En millones de euros

Nota: Incluye Exportadores y Grandes Empresas

#### 3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas

En el cuadro 1.87 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 Devoluciones Mensuales (REDEME) ejercicio 2009.

En 2009 se observa una distorsión en los resultados respecto a los años anteriores, debido al cambio de criterio utilizado este año, así se han acogido al modelo de devolución mensual contribuyentes que antes lo hacían a través del modelo 300, por lo tanto es lógico el descenso del número de contribuyentes e importe, respecto al año 2008.

No obstante la devolución media se sitúa en 14.724,8 euros muy inferior a la de los años anteriores.

Cuadro I.87

**OTRAS DEVOLUCIONES ANUALES SOLICITADAS. GRANDES EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS IVA 1986-2009**  
(Excepto exportadores y otros operadores económicos, para el año 2008, y REDEME para 2009)

Ejercicio	Número de solicitudes	Importe(*)	Importe medio (euros)
1986	45.456	696,4	15.319,4
1987	66.165	1.207,3	18.246,7
1988	88.869	1.177,2	13.247,0
1989	85.690	1.442,2	16.830,4
1990	89.247	1.567,3	17.561,0
1991	113.680	1.839,0	16.177,2
1992	126.468	3.078,8	24.344,4
1993	111.925	2.219,6	19.831,4
1994	126.574	2.147,1	16.963,5
1995	128.024	2.466,3	19.264,6
1996	128.175	2.384,1	18.600,0
1997	146.226	3.341,7	22.853,3
1998	148.858	3.700,9	24.862,0
1999	207.851	4.875,7	23.457,7
2000	216.097	6.132,2	28.377,1
2001	204.410	6.445,3	31.531,2
2002	228.041	7.439,9	32.625,4
2003	247.432	8.446,1	34.135,0
2004	273.390	10.038,5	36.718,4
2005	300.149	12.756,2	42.499,5
2006	320.308	15.847,8	49.476,6
2007	371.486	18.630,1	50.150,1
2008	412.140	17.732,6	43.025,7
2009(**)	215.323	3.170,6	14.724,8

(\*) En millones de euros.

(\*\*) En 2009 se incluye el modelo 303 que sustituye a los modelos 300, 330 y 332, y se excluyen las devoluciones REDEME.

### 3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual

La información que se presenta a continuación procede de la explotación de la declaración-resumen anual presentada por los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009.

Se ofrecen los datos acumulados de los sujetos pasivos que presentaron la declaración resumen-anual mediante el modelo 390.

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 I.88 y I. 89.

*Cuadro I.88*

#### **DISTRIBUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMEN GENERAL SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. EJERCICIO 2009.**

Tramos de base imponible (euros)	Declarantes				
	Número	% 2009	% 2009 acum.	% 2008	% 2008 acum.
Sin cuota devengada y negativas	195.827	6,8	6,8	6,5	6,5
0-30.000	1.344.418	46,9	53,7	45,4	51,9
30.001-300.000	957.786	33,4	87,1	33,5	85,4
300.001-6.000.000	344.346	12,0	99,1	13,6	99,0
Más de 6.000.000	26.663	0,9	100,0	1,0	100,0
<b>TOTALES</b>	<b>2.869.040</b>	<b>100</b>		<b>100</b>	

En el ejercicio 2009, se produce un aumento en el número de declarantes que presentan declaración sin actividad y en el tramo de 0-30.000, también se aprecia una disminución en los tramos más altos de la base imponible (mayor de 30.000 euros) y en el total base imponible.

En importes la tendencia es de una disminución en los tramos de «sin actividad» y «más de 6.000.000», y de un aumento en el resto.

Cuadro I.89

**RESULTADO DE LA LIQUIDACIÓN ANUAL SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. EJERCICIO 2009**  
(Millones de euros)

Tramos de base imponible (euros)	Ingresos				
	Importe	% 2009	% 2009 acum.	% 2008	% 2008 acum.
Sin cuota devengada y negativas	-2.152,4	-5,1	-5,1	-7,4	-7,4
0-30.000	451,5	1,1	-4,0	-0,5	-7,9
30.001-300.000	2.592,1	6,1	2,1	6,0	-1,9
300.001-6.000.000	10.185,9	24,2	26,3	22,3	20,4
Más de 6.000.000	31.092,8	73,7	100,0	79,6	100,0
<b>TOTALES</b>	<b>42.169,9</b>	<b>100</b>		<b>100</b>	

3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles según tipo de gravamen

En el cuadro I.90 se recoge la distribución total de operaciones interiores que han tributado por IVA en 2009. 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.

Cuadro I.90

**DISTRIBUCIÓN DE BASES IMPONIBLES IVA EJERCICIO 2009 SEGÚN TIPO DE GRAVAMEN**  
(Millones de euros)

	Importe B.I.	Distribución porcentual
<b>Entregas bienes y prestaciones servicios</b>		
4 por 100	98.653,9	5,9
7 por 100	317.814,7	19,1
16 por 100	1.095.345,9	65,7
<b>Total entregas bienes y prestaciones servicios</b>	<b>1.511.814,5</b>	<b>90,7</b>
<b>Adquisiciones Intracomunitarias de Bienes</b>		
4 por 100	12.982,2	0,8
7 por 100	12.258,7	0,7
16 por 100	97.556,2	5,9
<b>Total adquis. Intracom. de bienes</b>	<b>122.797,0</b>	<b>7,4</b>
I.V.A. deveng. por inversión sujeto pasivo	35.114,4	2,1
Modificaciones B.I.	-2.531,9	-0,2
<b>TOTAL</b>	<b>1.667.194,0</b>	<b>100</b>

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 2009 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 2009 no se modifican los tipos impositivos existentes en el año anterior.

Como puede observarse, el total de entregas de bienes y prestación de servicios representa un 90,7 por ciento de la base imponible total, las adquisiciones intracomunitarias de bienes el 7,4 por ciento, el IVA devengado por inversión del sujeto pasivo un 2,1 por ciento, y en modificaciones de la base imponible, el resultado es negativo (tanto modificación de bases y cuotas en general, como en la modificación de bases y cuotas por auto de declaración de concurso de acreedores, representando en total un -0,2 por ciento).

### 3.1.2.3.3. Recargo de Equivalencia

En el cuadro 1.91 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.

Cuadro 1.91

## RECARGO DE EQUIVALENCIA IVA. EJERCICIO 2009 (Millones de euros)

Tipo de recargo	Base imponible	Porcentaje respecto base correspondiente		IVA deveng. R. Equivalencia	Porcentaje respecto al IVA devengado total por recargo de equivalencia	
		2009	2008		2009	2008
0,5 por 100	13.570,8	13,8	12,7	67,9	11,8	10,8
1 por 100	6.774,0	2,1	1,9	67,7	11,7	11,5
4 por 100	6.823,6	0,6	0,6	272,9	47,4	51,2
1,75 por 100	9.567,9			167,4	29,1	26,5
<b>SUBTOTAL</b>	<b>36.736,3</b>			<b>576,0</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
Modif. Rec. Equiv.	-7,0			-0,2		
<b>TOTAL</b>	<b>36.729,3</b>			<b>575,8</b>		

Los datos se ofrecen desglosados en función de los tipos de Recargo de Equivalencia vigentes durante 2009. 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.

En el cuadro I.91, 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 2009 como en 2008.

Las cifras del año 2009 reflejan, en términos porcentuales, una disminución en los tipos de recargo de equivalencia del 1 y el 4 por ciento y un ligero aumento en los del 0,5 y 1,75 por ciento con relación a su base de IVA, respecto al año 2008.

#### 3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones

En el cuadro I.92 se recogen algunas de las principales magnitudes obtenidas de la explotación de las declaraciones resumen anual, correspondientes al ejercicio 2009 presentadas por los sujetos pasivos del IVA, excepto aquellos que están acogidos al régimen simplificado exclusivamente.

Cuadro I.92

### IVA DEVENGADO EN RÉGIMEN GENERAL. EJERCICIO 2009 (Millones de euros)

Conceptos	2009	2008	% Variación
1. Nº de declaraciones procesadas (Rég. general)	2.869.040	2.938.423	-2,4
2. Base imponible	1.667.194,0	1.994.280,0	-16,4
3. IVA devengado con rec. de equiv.	224.126,5	271.240,7	-17,4
4. IVA devengado sin rec. de equiv.	223.550,7	270.619,9	-17,4
5. Tipo med. deveng. [(4)/(2)]*100	13,4	13,6	-1,1

La base imponible declarada en 2009 experimenta una disminución del 16,4 por ciento con relación a 2008, en tanto que la disminución del número de declaraciones se sitúa en el 2,4 por ciento.

Esta evolución también se produce a efectos de cuotas, resultando una disminución 17,4 por ciento respecto del año 2008, algo por encima a la disminución de bases, consecuencia del mantenimiento de la estructura impositiva del impuesto, situándose el tipo medio devengado en un 13,4 por ciento.

Cuadro I.93

**DEDUCCIONES. EJERCICIO 2009**  
(Millones de euros)

Conceptos	2009	Distribución porcentual	
		2009	2008
1. Cuotas soportadas operaciones interiores	156.862,8	86,9	85,9
2. Cuotas satisfechas en importaciones	5.896,6	3,3	3,8
3. Cuotas satisfechas en adq. Intracomunitarias	16.940,1	9,4	9,9
4. Compensaciones régimen especial agric. ganadería y pesca	906,4	0,5	0,5
5. Regularización de inversiones y rectificación de deducciones	-163,4	-0,1	-0,1
<b>6. Total deducciones año (1+2+3+4+5)</b>	<b>180.442,6</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
7. Compensación cuotas años anteriores	8.233,3		
<b>8. Total deducciones (6+7)</b>	<b>188.675,9</b>		

El importe total de deducciones en 2009, ha disminuido un 21,1 por ciento, respecto al año anterior y de un 21,4 por ciento si se tienen en cuenta la compensación de cuotas de años anteriores, 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 disminuido en un 8,6 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, en los años 2006 y 2007 la tendencia ha sido de un aumento del número de contribuyentes acogidos a este sistema. Sin embargo en 2008 volvió a descender, situándose en el nivel del año 2006, descenso que se sigue produciendo de forma considerable en al año 2009.

La disminución del número de contribuyentes acogidos al Régimen Simplificado del año 2009, ha supuesto también una disminución en los ingresos del 8,5 por ciento por este concepto. Los resultados del régimen simplificado siguen la línea de los ingresos produciéndose una disminución del 2,5 por ciento según se observa en los cuadros I.94 y I.95.

Cuadro I.94

**RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2009**

Concepto	2009	2008	% Variación 2009/2008
Número de declarantes de régimen simplificado	398.298	435.868	-8,6
Porcentaje sobre total de declaraciones	12,2	13,0	-5,7

Cuadro I.95

**RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2009**  
(Millones de euros)

Ingresos	2009	2008	% Variación 2009/2008	Media por declarante de la partida		
				2009	2008	% Variación 2009/2008
Ingresos por aplicación módulos	745,8	815,4	-8,5	1.872,5	1.870,8	0,1
RTDO. REG. SIMPLIFICADO	585,0	599,7	-2,5	1.468,6	1.375,8	6,7

**3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes**

Durante 2009, las declaraciones de importación formalizadas en Documento Único Administrativo completo (DUA) disminuyeron con respecto al ejercicio precedente en un 14,42 por ciento, ascendiendo su número a 3.567.872 declaraciones.

Paralelamente, el valor de las importaciones de mercancías procedentes de países no integrantes de la Unión Europea fue de 108.045,30 millones de euros, lo que implica una disminución del 23,82 por ciento respecto al valor CIF de las importaciones producidas en el año 2008.

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 2009 alcanzó la cifra de 6.313,26 millones de euros, registrándose una disminución del 32,01 por ciento en relación a la cifra registrada en el ejercicio 2008. Del total recaudado por estos conceptos, el 99,89 por ciento corresponde a la recaudación por IVA a la importación, mientras que el 0,11 por ciento restante corresponde al IVA recaudado por operaciones asimiladas a la importación.

Paralelamente a dicho comportamiento, se ha producido una disminución en los recursos de la Unión Europea de un 15,79 por ciento en aranceles de importación, ocho puntos menos que la disminución de las bases (valor CIF de las mercancías) respecto de 2008, que fue de 23,82 por ciento.

Cuadro I.96

**DUAS VALOR CIF E IVA A LA IMPORTACIÓN. 1995/2009**

Años	Declaraciones de importación	Valor CIF a la importación	Recaudación por IVA 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	3.882.411	123.621,52	8.630,96
2007	4.216.840	140.022,81	9.377,27
2008	4.168.889	141.830,58	9.285,84
2009	3.567.872	108.045,30	6.313,26

## 3.2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### 3.2.1. *Marco normativo*

El marco normativo estatal aplicable al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en el ejercicio 2009 se vio modificado por las disposiciones aprobadas en dicho año, a las que se ha aludido en el apartado 1 de este capítulo, y que se presentan de forma esquemática en el cuadro I.97.

*Cuadro I.97*

### ITP Y AJD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 3/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
Ley 2/2008	Actualización de las tarifas aplicables a la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos nobiliarios	24-12-08	73
Ley 4/2008	Adaptación de la modalidad de operaciones societarias a la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008	25-12-08	7º
Ley 11/2009	Exención a instituciones de inversión colectiva inmobiliaria y a sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario	27-10-09	DF 2ª
	Modificación artículo 108 Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores		DF 6ª
Ley 22/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
RD 716/2009	Exención de los actos de emisión, transmisión, reembolso y cancelación de las cédulas, bonos y participaciones hipotecarias	02-05-09	35
Orden EHA/3697/2008	Precios medios de vehículos de motor y embarcaciones	19-12-08	

A lo anterior ha de añadirse que, tal como se indicó en la edición de esta publicación correspondiente a 2008, las modificaciones introducidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto por la Ley 4/2008 a fin de adaptar la regulación de la modalidad de operaciones societarias al ordenamiento comunitario resultan de aplicación a partir de 1 de enero de 2009.

### 3.2.2. *Actividad gestora en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*

Con arreglo a la Ley 22/2009 , de 18 de diciembre, por la que se regula el 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 ITP y AJD.

Como se refleja en el cuadro I.98, el número total de autoliquidaciones presentadas fue de 5.205.499 de las que el 54,9 por ciento (2.858.521) lo fue en oficinas gestoras de la CCAA y el resto, el 45,1 por ciento (2.346.978), en las oficinas liquidadoras de los distritos hipotecarios. En las oficinas gestoras el número de autoliquidaciones presentadas disminuyó en un 9,9 por ciento respecto de 2008 (3.172.100), siendo el decremento del 15,3 por ciento en el número de las presentadas en las oficinas liquidadoras (2.769.927 en 2008).

En los cuadros I.99 a I.101 se ofrecen los datos de gestión en 2009 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 6.221.007, el 53,9 por ciento de ellas (3.352.655) en oficinas gestoras y el 46,1 por ciento restante (2.868.352) en oficinas liquidadoras, representando respecto a 2008 una disminución del 4,7 por ciento.

Las discrepancias entre los datos de pendientes de fin del año anterior en las memorias de 2008 y 2009 en los cuadros I.99 a I.101 obedecen al recuento de expedientes realizados a comienzos de ejercicio en algunas Comunidades Autónomas.

Cuadro I.98

**AUTOLIQUIDACIONES PRESENTADAS. ITP Y AJD 2009**

Comunidades Autónomas	Oficinas gestoras				Oficinas liquidadoras				Total		
	C. V. Vehículos usados		Resto trans. y AJD		C. V. Vehículos usados		Resto trans. y AJD		Exentas	Con liquid.	Total
	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.	Exentas	Con liquid.			
Andalucía	26.198	252.591	160.222	199.170	2.495	14.791	173.548	256.451	362.463	723.003	1.085.466
Aragón	6.093	35.287	36.388	37.585	23	229	16.238	32.394	58.742	105.495	164.237
Asturias	8.046	32.867	27.446	49.260	0	0	0	0	35.492	82.127	117.619
Baleares	6.811	21.902	23.351	29.147	2.713	19.580	21.124	34.506	53.999	105.135	159.134
Canarias	32.457	40.574	19.087	21.365	18.367	34.930	53.764	78.360	123.675	175.229	298.904
Cantabria	1.872	14.481	25.895	0	0	0	13.965	0	41.732	14.481	56.213
Castilla y León	10.517	70.596	63.133	86.757	27	467	30.649	67.542	104.326	225.362	329.688
Castilla la Mancha	11.405	68.569	35.417	50.293	0	0	42.367	83.527	89.189	202.389	291.578
Cataluña	46.845	58.699	98.710	103.589	45.178	41.044	141.717	209.250	332.450	412.582	745.032
Extremadura	1.387	39.235	21.462	36.825	0	0	13.100	25.007	35.949	101.067	137.016
Galicia	14.298	75.819	42.287	44.915	534	6.713	47.879	74.697	104.998	202.144	307.142
Madrid	20.994	71.712	80.587	107.572	21.878	82.167	100.721	119.834	224.180	381.285	605.465
Murcia	12.669	53.841	16.434	80.989	0	0	10.420	34.722	39.523	169.552	209.075
Rioja	2.286	9.915	10.560	13.230	0	14	4.692	8.296	17.538	31.455	48.993
Valencia	18.320	143.449	58.745	68.365	0	0	148.124	212.934	225.189	424.748	649.937
<b>TOTAL</b>	<b>220.198</b>	<b>989.537</b>	<b>719.724</b>	<b>929.062</b>	<b>91.215</b>	<b>199.935</b>	<b>818.308</b>	<b>1.237.520</b>	<b>1.849.445</b>	<b>3.356.054</b>	<b>5.205.499</b>

Cuadro I.99

**GESTIÓN TOTAL DE AUTOLIQUIDACIONES. ITP Y AJD 2009**

Comunidades Autónomas	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	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	266.911	1.085.466	1.137.871	214.506	12.666	2.844	198.996	84,1	80,4	2,3
Aragón	86.299	164.237	177.618	72.918	9.511	637	62.770	70,9	84,5	4,9
Asturias	51.296	117.619	115.000	53.915	6.104	195	47.616	68,1	105,1	5,6
Baleares	62.342	159.134	157.407	64.069	1.493	308	62.268	71,1	102,8	4,9
Canarias	410.287	298.904	697.560	11.631	3.017	1.529	7.085	98,4	2,8	0,2
Cantabria	51.138	56.213	62.500	44.851	0	1.584	43.267	58,2	87,7	8,6
Castilla y León	86.299	329.688	333.413	82.574	23.544	3.083	55.947	80,1	95,7	3,0
Castilla la Mancha	244.946	291.578	332.478	204.046	42.752	1.087	160.207	62,0	83,3	7,4
Cataluña	1.509.758	745.032	1.091.452	1.163.338	15.363	5.676	1.142.299	48,4	77,1	12,8
Extremadura	68.145	137.016	134.555	70.606	13.624	1.577	55.405	65,6	103,6	6,3
Galicia	196.426	307.142	305.633	197.935	36.041	597	161.297	60,7	100,8	7,8
Madrid	486.668	605.465	719.264	372.869	4.092	4.955	363.822	65,9	76,6	6,2
Murcia	392.804	209.075	235.040	366.839	8.791	26	358.022	39,1	93,4	18,7
Rioja	100.157	48.993	52.077	97.073	5.550	539	90.984	34,9	96,9	22,4
Valencia	362.430	649.937	669.139	343.228	64.691	2.945	275.592	66,1	94,7	6,2
<b>TOTAL</b>	<b>4.375.906</b>	<b>5.205.499</b>	<b>6.221.007</b>	<b>3.360.398</b>	<b>247.239</b>	<b>27.582</b>	<b>3.085.577</b>	<b>64,9</b>	<b>76,8</b>	<b>6,5</b>

Cuadro I.100

**GESTIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES EN OFICINAS GESTORAS DE CCAA. ITP Y AJD 2009**

Comunidades Autónomas	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	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	175.510	638.181	676.030	137.661	11.237	1.508	124.916	83,1	78,4	2,4
Aragón	72.404	115.353	126.404	61.353	4.826	35	56.492	67,3	84,7	5,8
Asturias	51.296	117.619	115.000	53.915	6.104	195	47.616	68,1	105,1	5,6
Baleares	47.213	81.211	70.453	57.971	1.085	276	56.610	54,9	122,8	9,9
Canarias	202.288	113.483	313.282	2.489	190	472	1.827	99,2	1,2	0,1
Cantabria	20.786	42.248	41.512	21.522	0	1.584	19.938	65,9	103,5	6,2
Castilla y León	60.565	231.003	227.698	63.870	9.794	126	53.950	78,1	105,5	3,4
Castilla la Mancha	178.074	165.684	196.682	147.076	11.330	370	135.376	57,2	82,6	9,0
Cataluña	784.193	307.843	408.554	683.482	540	973	681.969	37,4	87,2	20,1
Extremadura	19.955	98.909	94.393	24.471	5.141	470	18.860	79,4	122,6	3,1
Galicia	97.567	177.319	171.326	103.560	15.494	231	87.835	62,3	106,1	7,3
Madrid	361.927	280.865	385.049	257.743	2.529	3.928	251.286	59,9	71,2	8,0
Murcia	373.203	163.933	188.314	348.822	4.610	20	344.192	35,1	93,5	22,2
Rioja	97.934	35.991	38.854	95.071	4.858	98	90.115	29,0	97,1	29,4
Valencia	224.937	288.879	299.104	214.712	4.561	694	209.457	58,2	95,5	8,6
<b>TOTAL</b>	<b>2.767.852</b>	<b>2.858.521</b>	<b>3.352.655</b>	<b>2.273.718</b>	<b>82.299</b>	<b>10.980</b>	<b>2.180.439</b>	<b>59,6</b>	<b>82,1</b>	<b>8,1</b>

Cuadro I.101

## GESTIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES EN OFICINAS LIQUIDADORAS. ITP Y AJD 2009

Comunidades Autónomas	Declaraciones							Porcentajes		Índice de demora en meses
	Pendientes en fin del año anterior	Movimiento		Pendientes en fin del ejercicio	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	91.401	447.285	461.841	76.845	1.429	1.336	74.080	85,7	84,1	2,0
Aragón	13.895	48.884	51.214	11.565	4.685	602	6.278	81,6	83,2	2,7
Asturias	0	0	0	0	0	0	0	-	-	-
Baleares	15.129	77.923	86.954	6.098	408	32	5.658	93,4	40,3	0,8
Canarias	207.999	185.421	384.278	9.142	2.827	1.057	5.258	97,7	4,4	0,3
Cantabria	30.352	13.965	20.988	23.329	0	0	23.329	47,4	76,9	13,3
Castilla y León	25.734	98.685	105.715	18.704	13.750	2.957	1.997	85,0	72,7	2,1
Castilla la Mancha	66.872	125.894	135.796	56.970	31.422	717	24.831	70,4	85,2	5,0
Cataluña	725.565	437.189	682.898	479.856	14.823	4.703	460.330	58,7	66,1	8,4
Extremadura	48.190	38.107	40.162	46.135	8.483	1.107	36.545	46,5	95,7	13,8
Galicia	98.859	129.823	134.307	94.375	20.547	366	73.462	58,7	95,5	8,4
Madrid	124.741	324.600	334.215	115.126	1.563	1.027	112.536	74,4	92,3	4,1
Murcia	19.601	45.142	46.726	18.017	4.181	6	13.830	72,2	91,9	4,6
Rioja	2.223	13.002	13.223	2.002	692	441	869	86,9	90,1	1,8
Valencia	137.493	361.058	370.035	128.516	60.130	2.251	66.135	74,2	93,5	4,2
<b>TOTAL</b>	<b>1.608.054</b>	<b>2.346.978</b>	<b>2.868.352</b>	<b>1.086.680</b>	<b>164.940</b>	<b>16.602</b>	<b>905.138</b>	<b>72,5</b>	<b>67,6</b>	<b>4,5</b>

### 3.3. IMPUESTOS ESPECIALES

#### 3.3.1. Marco normativo

Las disposiciones que inciden en las declaraciones presentadas en 2009 se resumen en el cuadro I.102. Las aprobadas en dicho ejercicio ya han sido comentadas en el apartado 1 de este capítulo. Al margen de ellas, cabe destacar que la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 reconoce el derecho a la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos para agricultores y ganaderos, cuyas adquisiciones de gasóleo se hayan producido durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2007 y el 31 de diciembre de 2008, siempre que supere el precio medio, actualizado, del gasóleo agrícola en los años 2004 y 2005.

Cuadro I.102

**IIIE: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 2/2008	Establece las cesiones de la recaudación por IIIE , tanto a favor de los municipios como a favor de las provincias, comunidades autónomas, uniprovinciales, cabildos y consejos insulares de la recaudación estatal.  Establece la devolución extraordinaria del IH para agricultores y ganaderos.	24-12-08	87 y 88  DA quincuagésima séptima
Ley Orgánica 3/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
Ley 11/2009	Modifica los tipos impositivos del IEDMT	27-10-09	DF Octava
Ley 22/2009	Sistema de financiación de las CCAA	19-12-09	
RD-ley 8/2009	Incremento de los tipos impositivos del ILT y del IH	13-06-09	
Orden EHA/3482/2007	Aprueba el modelo el Modelo 547 , relativo al IH	01-12-07	
Orden EHA/3697/2008	Aprobación de los precios medios de venta aplicables en la gestión del IEDMT	19-12-08	
Orden EHA/823/2009	Reconoce la procedencia de la devolución extraordinaria de las cuotas del IH soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo en el periodo 2007-2008 y establece el procedimiento para su tramitación	03-04-09	
Orden EHA/886/2009	Adaptación de las marcas fiscales a los nuevos envases que contengan bebidas derivadas y ampliación de los supuestos en que se posibilita la colaboración social en la gestión de los tributos	10-04-09	
Orden EHA/1729/2009	Aprueba el modelo de Certificado de exención del IVA y de los IIIEE en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares y en las destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de otros Estados miembros que formen parte del Tratado del Atlántico Norte	30-06-09	

**3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales**

La recaudación por Impuestos Especiales (IIIEE) 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. También, y a partir del año 2004, con la Ley 61/2003, de Presupuestos Generales del Estado, se continúa con el proceso de des-

centralización 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 2009 la cifra de 9.208,3 millones de euros, un 10,3 por ciento más que en 2008, de los que 223,5 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 761,1 millones, un 36 por ciento inferior 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 recaudación el importe de las entregas a cuenta de las participaciones del nuevo sistema de financiación de AATT.

La recaudación líquida por Impuestos Especiales en 2009, antes de descontar la participación de las AATT e incluyendo la recaudación por el IEDMT, se ha situado en 20.110,1 millones de euros, un 3,1 por ciento inferior a la registrada el año anterior. Comparando las cifras de recaudación en 2009 con las alcanzadas en 2008, se observa que la recaudación por Impuestos Especiales continúa con el deterioro del ritmo de crecimiento expansivo que la venía caracterizando hasta el año 2007, como consecuencia de la desaceleración que se ha producido en la actividad económica: en concreto, en el consumo privado, indicador más relacionado con la demanda de productos objeto de estos impuestos, y, ello, a pesar de haberse incrementado los tipos en los Impuestos sobre las Labores del Tabaco e Hidrocarburos.

En efecto, con fecha 13 de junio de 2009 han entrado en vigor los nuevos tipos impositivos, relativos a los Impuestos sobre las Labores del Tabaco y sobre Hidrocarburos, como respuesta a la fuerte caída que viene registrando la recaudación en el conjunto de la imposición respecto a los niveles inicialmente previstos en los Presupuestos Generales del Estado. Así, en el caso de las labores del tabaco se modifica al artículo 60 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, mediante el cual se eleva el tipo de los cigarros y cigarrillos que pasa del 13,5 por ciento al 14,5 por ciento del PVP; en el caso de los cigarrillos a tipo normal,

se mantiene el tipo proporcional en el 57 por ciento y se eleva el específico que pasa del 8,20 euros/1000 cigarrillos a 10,20 euros. En el caso de los cigarrillos a los que resulta aplicable el epígrafe 5 – es decir, cuando la suma de las cuotas que resultarían de la aplicación de los tipos del epígrafe 2 (normal) sea inferior a la cuantía del tipo único establecido en este epígrafe-, estarán gravados al tipo único que pasa de los 70 euros/1000 cigarrillos a 91,3 euros. En la picadura para liar, que únicamente estaba gravada con un tipo proporcional del 41,5 por ciento que se mantiene, se introduce un tipo específico de 6 euros/kg. Además, se introduce un epígrafe 6, con un tipo único de 50 euros/kg, para aquellos casos en el que la suma de las cuotas que resultarían de la aplicación de los tipos normales (epígrafe 3) sea inferior a la cuantía del tipo único. En las demás labores del tabaco se eleva el tipo proporcional que pasa del 25 por ciento al 26 por ciento del PVP.

Asimismo, en el Impuesto sobre Hidrocarburos, se modifican los epígrafes 1.1 a 1.3 de la tarifa 1ª del artículo 50 de la Ley 38/1992. Las gasolinas con plomo pasan de tributar de 404,79 euros/kl a 433,79 euros; las gasolinas sin plomo desde 97 I.O. pasan de 402,92 euros/kl a 431,92 euros; las demás gasolinas sin plomo pasan desde 371,69 euros/kl a 400,69 euros y, por último, el gasóleo uso general lo hace desde los 278 euros/kl a los 307 euros.

El consumo conjunto de gasolinas y gasóleos, prácticamente responsable del 99,3 por ciento de la recaudación por el Impuesto sobre Hidrocarburos, ha disminuido un 8,9 por ciento en el período anual móvil que ha finalizado en el mes de noviembre, frente al descenso del 4,5 por ciento registrado el año anterior, un año más como consecuencia de la elevada desaceleración de la actividad económica que se viene produciendo desde mediados de 2007, que ha afectado tanto a las gasolinas que han caído un 13,9 por ciento como a los gasóleos que han registrado reducciones significativas: un 12,4 por ciento el gasóleo bonificado y un 6,7 por ciento el gasóleo uso general.

En 2009, el comportamiento de los precios ha sido a la baja con caídas del 12 por ciento en el caso de la gasolina 95 I.O. y de nada menos que del 23 por ciento en el gasóleo auto, por lo que lo que, en ningún caso, se puede hablar de una retracción de la demanda ante subida de precios y hay que encontrar su justificación en la recesión económica.

El consumo de cigarrillos, responsable a su vez del 97 por ciento de la recaudación por el conjunto de las labores del tabaco, se ha reducido en un 7,8 por ciento si se mide en unidades físicas; por el contrario, el valor de los cigarrillos consumidos, según precio de venta al público, ha aumentado un 1,3 por ciento, en el mismo periodo devengado anterior, como consecuencia de la subida de tipos de mediados de año y de las dos ele-

vaciones consecutivas del precio medio de la cajetilla de cigarrillos de principios y de mediados de año por parte de fabricantes e importadores.

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 2009 por este impuesto, ha disminuido un 10,8 por ciento; los consumos de cerveza y de productos intermedios, en análogo periodo, han disminuido en un 1,1 por ciento y 8,4 por ciento, respectivamente.

El consumo de energía eléctrica facturada ha caído un 4,1 por ciento; por el contrario, se ha registrado una doble subida de la tarifa eléctrica, a principios de año y a partir del 1 de julio, que ha supuesto un incremento del 11 por ciento del precio medio del kwh, que justifica el crecimiento del 7 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 2009 ha registrado, de nuevo, una extraordinaria caída, nada menos que del 16,3 por ciento con respecto al registrado en 2008, con una cierta mejoría respecto a períodos móviles anteriores como consecuencia de la reactivación producida por las ayudas puestas en marcha a través del Plan 2000E. La tasa de variación de la recaudación ha registrado un descenso del 36 por ciento como consecuencia tanto de la modificación en un -11,2 por ciento en la estructura de los vehículos matriculados, en el sentido de una demanda orientada hacia vehículos con inferiores emisiones de CO<sub>2</sub> y por tanto menores tipos impositivos, como a la relativa a la variación de las bases imponibles que ha caído un 17,8 por ciento, a lo que hay que unir el descenso del 16,3 por ciento experimentado en el conjunto de las matriculaciones.

La cifra de recaudación líquida alcanzada continúa manteniendo a los Impuestos Especiales en el ejercicio 2009 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 2009 a 9.851,3 millones de euros, lo que representa un descenso del 3 por ciento respecto a 2008, y supone el 49 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales, con una pérdida de casi una décima de punto porcentual 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 -1,13 por ciento, al aumento de las devoluciones efectuadas por el gasóleo profesional que se recuerda comenzaron a producirse en el mes de mayo de 2007. El goteo que se venía apreciando en años anteriores de sustitución de gasolinas por gasóleo como car-

burante y, dentro de aquellas, de gasolinas sin plomo aditivadas de 97 I.O por gasolinas de 95 I.O., prácticamente ha desaparecido, en el primer caso por el freno impuesto en el gasóleo por el menor ritmo de la actividad económica y por comenzar a detectarse una menor proporción de vehículos a gasoil matriculados, desde mediados de año, por el efecto de emisiones y por tanto con mayores tipos, en el segundo por haber dejado de comercializarse desde 2007 la gasolina 97 I.O. sustitutiva.

Los ingresos líquidos derivados del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, en 2009, representaron el 35,5 por ciento de la recaudación total por IIEE, frente al 33,8 por ciento del año anterior, alcanzando la cifra de 7.131 millones de euros, lo que ha supuesto un aumento de la recaudación del 1,5 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 7,8 por ciento con respecto al año anterior); el aumento experimentado por los tipos impositivos en el ejercicio 2009, un 3,8 por ciento, y las modificaciones registradas en la estructura de consumo, un 6,1 por ciento de incremento, que al contrario de años anteriores, detectan una clara tendencia a la adquisición de labores del tabaco de precios más elevados. El efecto conjunto de todas estas variables se ha traducido en un incremento del 10,1 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 802,4 y 18,2 millones de euros, con unas tasas de variación del -11,1 por ciento y del -7,9 por ciento respectivamente, representando en su conjunto el 4,1 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 1.270,7 y 276,7 millones de euros, respectivamente, con un incremento del 7 por ciento en el caso del Impuesto sobre la Electricidad y una reducción del 2,9 por ciento en el Impuesto sobre la Cerveza en relación con las cifras registradas por dichos conceptos impositivos en el año 2008. El incremento registrado en la recaudación líquida por el Impuesto Especial sobre la Electricidad se ha debido, como anteriormente se ha comentado, al incremento medio del precio medio del Kwh facturado. En lo que respecta al Impuesto Especial sobre la Cerveza, el incremento viene justificado por el descenso del 2,1 por ciento del consumo y por la reducción del 0,4 por ciento en la estructura de demanda con una tendencia al incremento de cuota de mercado de cervezas de inferior graduación. La recaudación de estos dos impuestos representó el 6,3 por ciento y el 1,4 por ciento, respectivamente, de la recaudación total por IIEE.

Cuadro I.103

**EVOLUCION DE LA RECAUDACION  
POR IMPUESTOS ESPECIALES E IVMDH<sup>(1)</sup>**  
(Miles de millones de euros)

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	%Var 09/08
<b>TOTAL IMPUESTOS ESPECIALES:</b>	16,65	17,35	18,20	19,0357	19,7907	20,59308	21,83832	20,76017	20,11139	-3,13
<b>A. De fabricación:</b>	15,41	16,12	16,85	17,5132	18,0185	18,6037	19,7875	19,5707	19,3503	-1,13
- Hidrocarburos	9,24	9,51	9,79	10,1228	10,2113	10,4131	10,7150	10,1520	9,8513	-2,96
- Labores del Tabaco	4,51	4,88	5,24	5,4863	5,7920	5,9996	6,7653	7,0237	7,1310	1,53
- Alcohol y Bebidas Derivadas	0,78	0,81	0,81	0,8433	0,8990	0,9176	0,9346	0,9030	0,8024	-11,13
- Productos Intermedios	0,02	0,02	0,02	0,0184	0,0181	0,0206	0,0208	0,0198	0,0182	-7,92
- Electricidad <sup>(2)</sup>	0,66	0,69	0,76	0,8090	0,8549	0,9733	1,0655	1,1874	1,2707	7,02
- Cerveza.	0,20	0,21	0,23	0,2332	0,2432	0,2795	0,2864	0,2850	0,2767	-2,92
<b>B. Sobre Determinados Medios de Transporte<sup>(3)</sup></b>	1,24	1,23	1,34	1,5225	1,7723	1,989404	2,050820	1,189446	0,761103	-36,01
<b>IMPUESTO VENTAS MINORISTAS D. HIDROCARBUROS</b>	-	0,58	0,85	0,9398	1,1036	1,2173	1,2755	1,2484	1,1630	-6,84

<sup>(1)</sup> Impuesto Ventas Minoristas sobre Determinados Hidrocarburos implantado en 2002.

<sup>(2)</sup> Implantado en el ejercicio 1998.

<sup>(3)</sup> Incluye la recaudación correspondiente a Canarias

En definitiva, el conjunto de los Impuestos Especiales de Fabricación supuso un total de 19.349 millones de euros, registrándose un descenso interanual del 1,1 por ciento y pasando a representar el 96,2 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales, 1,9 puntos porcentuales más que en 2008.

Por su parte, y en relación con el único Impuesto Especial que no es de fabricación, el IEDMT, cabe indicar que en 2009 su recaudación, cedida en su integridad a las CCAA, ascendió a 761,1 millones de euros, con un reducción, nada menos que, del 36 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 2009 ascendió a 1.163 millones de euros, un 6,8 por ciento inferior a la registrada el año anterior. La causa de este descenso se debe fundamentalmente al descenso de las salidas a consumo, puesto que tanto el tipo impositivo medio estatal como el autonómico se han mantenido constantes y la estructura, igualmente, se ha mantenido prácticamente inalterada.

## 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 Unión Europea (UE) que modificaron el marco normativo en 2009 de los gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías figuran de forma esquemática en el cuadro I.104 y las más relevantes ya han sido objeto de comentario en el apartado 1 de este capítulo.

Cuadro I.104

### GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA DE LA UE: DISPOSICIONES APROBADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Decisión 2009/332/CE del Consejo, de 26 de febrero de 2009	Acuerdo de Estabilización y Asociación con Albania	28-04-09
Decisión 2009/477/CE del Consejo, de 28 de mayo de 2009	Convenio aduanero relativo al Transporte Internacional de Mercancías (Convenio TIR)	26-06-09
Reglamento (CE) nº 948/2009 de la Comisión, de 30 de septiembre de 2009	Nomenclatura Arancelaria	31-10-09
Reglamento (CE) nº 260/2009 del Consejo, de 26 de febrero de 2009	Régimen común aplicable a las importaciones	31-03-09
Reglamento (CE) nº 273/2009 de la Comisión, de 2 de abril de 2009	Disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario	03-04-09
Reglamento (CE) nº 312/2009 de la Comisión, de 16 de abril de 2009	Disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario	17-04-09
Reglamento (CE) nº 359/2009 de la Comisión, de 30 de abril de 2009	Protección de especies de la fauna y flora silvestres mediante el control de su comercio	01-05-09
Reglamento (CE) nº 398 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009	Protección de especies de la fauna y flora silvestres mediante el control de su comercio	21-05-09
Reglamento (CE) nº 407/2009 de la Comisión, de 14 de mayo de 2009	Protección de especies de la fauna y flora silvestres mediante el control de su comercio	19-05-09
Reglamento (CE) nº 408/2009 de la Comisión, de 18 de mayo de 2009	Medidas específicas en favor de las regiones ultraperiféricas de la Unión	19-05-09
Reglamento (CE) nº 414/2009, de la Comisión, de 30 de abril de 2009	Disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario	21-05-09
Reglamento (CE) nº 428/2009 del Consejo, de 5 de mayo de 2009	Exportación de productos y tecnologías de doble uso	29-05-09
Reglamento (CE) nº 1061/2009 del Consejo, de 19 de octubre de 2009	Régimen común aplicable a las exportaciones	07-11-09
Reglamento (CE) nº 1186/2009 del Consejo, de 16 de noviembre de 2009	Reglamento de franquicias aduaneras	10-12-09
Reglamento (UE) nº 1259 /2009 y Reglamento (UE) nº 1260/2009 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2009	Importaciones de productos textiles originarios de países terceros	19-12-09

### 3.4.1.2. *Normativa interna*

El marco normativo de los gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías se vio también afectado en 2009 por un conjunto de disposiciones internas que figuran de forma esquemática en el cuadro I.105 y a las más relevantes de las cuales ya se ha aludido en el apartado 1 de este capítulo.

*Cuadro I.105*

#### **GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA INTERNA: DISPOSICIONES APLICABLES EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Acuerdo de 20 de mayo de 2009	Cooperación y asistencia mutua en materia aduanera con Albania	19-11-09
Orden EHA/3799/2008	Fija los umbrales relativos a las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros para el año 2009	31-12-08
Resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de 9 de diciembre de 2008	Actualiza el Arancel Integrado de Aplicación	22-12-08
Resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de 12 de diciembre de 2008	Establece los códigos estadísticos en la nomenclatura combinada por razón de interés nacional	20-01-09
Resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de 19 de diciembre de 2008	Suprime el Recinto Aduanero de Fuentes de Oñoro	08-01-09
Resolución de la Presidencia de la AEAT de 27 de enero de 2009	Elaboración de las estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros	11-02-09
Resolución de la Presidencia de la AEAT de 16 de noviembre de 2009	Suprime la Administración de aduanas de Nonduermas	23-11-09

### 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 tribu-

tos 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 2009 registra una disminución con respecto a 2008 del 32,69 por ciento, y alcanza la cifra de 5,58 millones de euros, frente a los 8,29 millones de euros que fueron recaudados en el año 2008.

*Cuadro I.106*

**RECAUDACIÓN ADUANERA DE RECURSOS DE LA HACIENDA PÚBLICA ESPAÑOLA POR EXACCIONES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR**  
(Millones de euros)

Conceptos	2008	2009	% 09/08
Derechos arancel español	0,00	0,00	
Otros tributos suprimidos	0,00	0,01	
Derechos menores	4,31	2,02	-53,13
Otros ingresos	3,98	3,55	-10,80
<b>TOTAL RECURSOS H.P.E.</b>	<b>8,29</b>	<b>5,58</b>	<b>-32,69</b>

### 3.5. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

La normativa que incide en este tributo referida a 2009 ya ha sido comentada en el apartado 1 de este capítulo.

## 4. TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2009 se resumen en el cuadro I.107.

Además de las normas aprobadas en 2009, a las que se ha hecho referencia en el apartado 1 de este capítulo, se recuerda que la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 incorpora diversos preceptos con el siguiente contenido:

Cuadro I.107

## TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS. NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 2/2009	Regulación de las tasas de extranjería	12-12-09	Arts 49 al 55
Ley 2/2008	Actualización de los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda Estatal	24-12-08	74.1
	Régimen específico de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público en el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios		74.2
	Mantenimiento, para el ejercicio 2009, de los tipos y cuantías fijas de las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar		74.4
	Actualización de la tasa por expedición del documento nacional de identidad		75.1
	Actualización de la tasa por expedición del pasaporte		75.2
	Actualización de las tasas de determinados documentos en materia de inmigración y extranjería		75.3
	Actualización de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico		76
	Actualización de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico		77
	Modificación de la tasa por autorización y registro de otros productos zosanitarios		78
	Actualización de las tasas de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado		79
	Actualización de las tasas aeroportuarias		80 a 83
Ley 5/2009	Bonificación en materia de tasas de aterrizaje y tasas aplicables a los pasajeros	30-06-09	D.A. 1ª
Ley 8/2009	Afectación de la tasa sobre reserva del dominio público radioeléctrico	31-08-09	Art 4 y D.T. 3ª
Ley 11/2009	Reforma de las tasas por gestión de residuos radioactivos	27-10-09	D.F. 9ª
Ley 25/2009	Modificación diversas tasas para adaptación a la ley sobre libre acceso a las actividades de servicio y su ejercicio	23-12-09	Arts 40,43,47 y D.A. 1ª
RDL 6/2009	Modificación de la tasa por la prestación de servicios de gestión de residuos radiactivos	07-05-09	Art 3
RDL 12/2009	Exención de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico	15-08-09	Art 7
RDL 14/2009	Exención de las exacciones relativas a la disponibilidad del agua	05-12-09	Art. 15
RD 181/2008	Tasa por publicación de anuncios en el BOE	12-02-08	Art 27
RD 1979/2008	Tasa por publicación de actos y anuncios en el Boletín Oficial del Registro Mercantil	08-12-08	Art 17
RD 2062/2008	Tasa por examen y expedición de certificados de calificación de películas cinematográficas y demás obras audiovisuales	12-01-09	D.T. 2ª
RD 40/2009	Financiación de costes de gestión de residuos radiactivos y combustible gastado	24-01-09	DT 1ª
RD 1920/2009	Tasas afectas al funcionamiento de la Comisión Nacional del Sector Postal	02-12-09	Art 46

(continúa)

Cuadro I.107 (continuación)

**TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS. NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden CUL/174/2009	Actualización de precios por visita a museos de titularidad estatal	06-06-09	
Orden FOM/252/2009	Tarifas por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (Eurocontrol)	16-02-09	
Orden EHA/566/2009	Modelo autoliquidación y pago tasa prevista en art. 23 Ley Auditoría de Cuentas	11-03-09	
Orden ITC/742/2009	Precios públicos de la Oficina Española de Patentes y Marcas	26-03-09	
Orden DEF/979/2009	Precios públicos Organismo Autónomo Cría Caballar de las Fuerzas Armadas	21-04-09	
Orden CUL/1153/2009	Cuota de inscripción Photospaña PHE 2009	11-05-09	
Orden DEF/1719/2009	Precios públicos prestaciones servicios sanitarios en el Ministerio de Defensa	27-06-09	
Orden ITC/1724/2009	Revisión peajes y cánones asociados al acceso de terceros a las instalaciones gasistas	29-06-09	
Orden EDU/1784/2009	Precios públicos enseñanza centros docentes españoles en otros países curso 2009/2020	04-07-09	
Orden FOM/2234/2009	Valoración de los terrenos y lámina de agua de la zona de servicio del puerto de Ferrol	13-08-09	
Orden CUL/2244/2009	Precios públicos por visita al Museo nacional Centro de Arte Reina Sofía	14-08-09	
Orden ARM/2308/2009	Tasas del Reglamento General de Registro de variedades comerciales	29-08-09	
Orden EDU/2392/2009	Precios públicos prestación servicios académicos UNED curso 2008-09	11-09-09	
Orden FOM/2686/2009	Valoración de los terrenos y lámina de agua de la zona de servicio puerto de San Cibrao	510/9	
Orden INT/2815/2009	Medidas urgentes para paliar daños producidos por incendios forestales y otras catástrofes	21-10-09	
Orden SAS/3397/2009	Precios públicos de la Agencia Española de Seguridad Alimentaria y Nutrición	17-12-09	
Resolución de la Agencia Española de Medicamentos y Productos Sanitarios de 20-11-08	Pago vía telemática tasa prevista en el art 107 de la Ley 29/2006 S/ uso medicamentos	10-12-08	
Resolución de la Dirección de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado de 15-12-08	Precios de venta del Boletín Oficial del Estado y del Boletín Oficial del Registro Mercantil	19-12-08	
Resolución de la Dirección de la Agencia Estatal de Seguridad Aérea de 19-12-08	Pago vía telemática tasas por servicios y realización de actividades aéreas	01-01-09	
Resolución de de la Presidencia de la Comisión Nacional de la Competencia 30-01-09	Tasas de la Comisión Nacional de la Competencia	05-02-09	

(continúa)

## Cuadro I.107 (continuación)

**TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS. NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Resolución del Instituto Nacional de Investigación y Tecnología Agraria y Alimentaria de 06-02-09	Precios públicos realización de trabajos de carácter científico o de asesoramiento técnico	29-04-09	
Resolución del Instituto de Turismo de España de 18-03-09	Tarifas 2009 alquileres Palacio de Congresos de Madrid	01-04-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Fomento de 27-03-09	Tasas aeronáuticas	20-04-09	
Resolución del Museo Nacional del Prado de 29-04-09	Precios públicos del Real Patronato del Museo Nacional del Prado	14-05-09	
Resolución del Instituto Geológico y Minero de España de 26-05-09	Precios públicos realización de trabajos científicos o de asesoramiento técnico	15-06-09	
Resolución de la Secretaría General del Consejo de Coordinación Universitaria de 08-06-09	Precios públicos por estudios conducentes a la obtención de títulos oficiales 2009-2010	16-06-09	
Resolución del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria de 16-06-09	Revisión de precios a aplicar en centros sanitarios de Ceuta y Melilla	22-06-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio de 17-06-09	Tasas prestación de servicios permisos y certificados CITES para cuidado de los animales	23-06-09	
Resolución de la Confederación Hidrográfica del Cantábrico de 09-07-09	Revisión de cánones de utilización de los bienes del dominio público hidráulico	13-08-09	
Resolución del Consejo Rector de la Agencia Estatal de Evaluación de Políticas públicas y la Calidad de los Servicios de 29-07-09	Precios públicos por la emisión de la certificación de las Cartas de servicios de las Administraciones Públicas	12-08-09	
Resolución de la Universidad Internacional Menéndez Pelayo de 10-08-09	Precios públicos servicios académicos para obtención títulos no oficiales año 2009	31-08-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Cultura de 27-08-09	Tasa por servicios del Registro Central de la Propiedad Intelectual	23-09-09	

(continúa)

Cuadro I.107 (continuación)

**TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS. NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Resolución de la Presidencia de la Agencia Estatal de Evaluación de las Políticas Públicas y calidad servicios de 22-10-09	Precios públicos de actividades de certificación y acreditación	10-11-09	
Resolución del Centro de Estudios y Experimentación de Obras Públicas de 22-10-09	Precios públicos que han de regir las prestaciones de servicios del Centro de Estudios y Experimentación de Obras Públicas	23-11-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio del Interior de 11-11-09	Pago vía telemática tasas oposición al Cuerpo Nacional de Policía	20-11-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio del Interior de 11-11-09	Pago vía telemática tasas DG de la Policía y de la Guardia Civil	20-11-09	
Resolución de la Universidad Internacional Menéndez Pelayo de 30-11-09	Precios servicios académicos obtención títulos oficiales de posgrado curso 2009-2010	18-12-09	
Resolución de la Dirección General del Agua de 14-12-09	Nuevas tarifas para aprovechamiento del acueducto Tajo-Segura	14-12-09	
Resolución de la Dirección de la Agencia Estatal BOE de 14-12-09	Tasas aplicables anuncios en el Boletín Oficial del Estado y y BO del Registro Mercantil	19-12-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Cultura de 15-12-09	Pago de tasa por utilización de espacios en museos y otras instituciones	19-12-09	
Resolución de la Subsecretaría del Ministerio de Cultura de 16-12-09	Pago vía telemática tasa permisos exportación Patrimonio Histórico español	29-12-09	

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 2008.

Por su parte, la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico se actualiza al 1,8 por ciento, con carácter general.

Se incrementan de forma variable las tasas del Ministerio del Interior relativas a la expedición del Documento Nacional de Identidad y del pasaporte y de determinados documentos en materia de inmigración y extranjería.

Se reordenan las tasas de la Jefatura Central de Tráfico.

Se reduce la tasa aplicable al procedimiento de modificación de la autorización ya otorgada de apertura de una entidad elaboradora de productos zoonosanitarios.

Se reduce en torno a un 10 por ciento la cuantía fija de las tasas por publicación de anuncios en el Boletín Oficial del Estado y en el Boletín Oficial del Registro Mercantil. Se elevan en un 3 por ciento las tasas aeroportuarias (de aproximación, de aterrizaje y por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario), salvo la de seguridad aeroportuaria cuyo aumento es de un 3,5 por ciento.

Se mantienen, en cambio, para el ejercicio 2009, los tipos y cuantías fijas establecidas para las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar, en los importes exigibles durante 2008.

## **5. RELACIONES FISCALES INTERNACIONALES**

### **5.1. ACCIONES NORMATIVAS Y COLABORACIÓN CON OTROS PAÍSES**

#### **5.1.1. *Convenios para evitar la doble imposición***

Al cierre del año 2009 la red de Convenios para evitar la doble imposición concluidos por España comprendía 71 convenios generales en materia de imposición sobre la renta y el patrimonio. A este respecto, hay que destacar que por Nota de fecha 10 de junio de 2008, la Embajada de Dinamarca comunicó la Denuncia del Convenio entre España y Dinamarca para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Copenhague el 3 de julio de 1972 (BOE de 28 de enero de 1974), y el Protocolo modificativo de 17 de marzo de 1999 (BOE de 17 de mayo de 2000), los cuales dejaron de estar en vigor el 1 de enero de 2009. Además, existen 3 convenios en materia de imposición sobre las herencias. En los cuadros I.108 y I.109 se relacionan dichos convenios. 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.

Durante el citado 2009 continuaron las actividades para acrecentar la red española de Convenios para evitar la doble imposición. Así, se celebraron once rondas de negociaciones con las autoridades fiscales correspondientes (Albania, Alemania (renegociación), Barbados, Cabo Verde, Georgia, Hong Kong, Jordania, Pakistán, Reino Unido (renegociación), República Dominicana y Uruguay). Asimismo, tras la celebración de las rondas correspondientes, se rubricaron los Convenios con Albania, Alemania, Georgia y Uruguay, y se firmaron los Convenios con Kazajstán, Nigeria, Serbia, Trinidad y Tobago y Uruguay. Se publicaron en el BOE los Convenios con El Salvador, Jamaica, Moldavia y Trinidad y Tobago.

Cuadro I.108

**CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-09**

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Alemania	05/12/1966	08/04/1968					10/11/1975 30/12/1977	04/12/1975 17/01/1978
Arabia Saudí	19/06/2007	14/07/2008						
Argelia	07/10/2002	22/07/2005						
Argentina	21/07/1992	09/09/1994						
Australia	24/03/1992	29/12/1992						
Austria	20/12/1966	06/01/1968	24/02/1995	02/10/1995			26/03/1971	29/04/1971
Bélgica	14/06/1995	04/07/2003	02/12/2009					
Bielorrusia <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986						
Bolivia	30/06/1997	10/12/1998						
Bosnia-Herzegovina	05/02/2008							
Brasil <sup>(2)</sup>	14/11/1974	31/12/1975					17/02/2003	02/10/2003
Bulgaria	06/03/1990	12/07/1991						
Canadá	23/11/1976	06/02/1981						
Chequia	08/05/1980	14/07/1981						
Chile	07/07/2003	02/02/2004						
China	22/11/1990	25/06/1992						
Colombia	31/03/2005	28/10/2008						
Corea del Sur	17/01/1994	15/12/1994						
Costa Rica	04/03/2004							
Croacia	19/05/2005	23/05/2006						
Cuba	03/02/1999	10/01/2001			09/11/1999 y 30/12/1999	10/01/2001		
Dinamarca denunciado <sup>(3)</sup>	03/07/1972	28/01/1974	17/03/1999	17/05/2000			04/12/1978	05/01/1979
Ecuador	20/05/1991	05/05/1993						
Egipto	10/06/2005	11/07/2006						
El Salvador	07/07/2008	05/06/2009						
Emiratos Árabes Unidos	05/03/2006	23/01/2007						
Eslovaquia	08/05/1980	14/07/1981						
Eslovenia	23/05/2001	28/06/2002						
Estados Unidos <sup>(4)</sup>	22/02/1990	22/12/1990			30/01/2006 y 15/02/2006	30/08/2009		
Estonia	03/09/2003	03/02/2005						
Filipinas	14/03/1989	15/12/1994						
Finlandia	15/11/1967	11/12/1968			18 y 24/08/1970	02/02/1974	22/02/1973 27/04/1990	24/04/1974 28/07/1992

(continúa)

Cuadro I.108 (continuación)

### CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-09

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Francia <sup>(5)</sup>	10/10/1995	12/06/1997			01/03/2005 y 22/04/2005	06/08/2009	28/04/1978	06/09/1978
Grecia	04/12/2000	02/10/2002						
Hungría	09/07/1984	24/11/1987						
India	08/02/1993	07/02/1995						
Indonesia	30/05/1995	14/01/2000						
Irán	19/07/2003	02/10/2006						
Irlanda	10/02/1994	27/12/1994						
Islandia	22/01/2002	18/10/2002						
Israel	30/11/1999	10/01/2001						
Italia	08/09/1977	22/12/1980						
Jamaica	08/07/2008	12/05/2009						
Japón	13/02/1974	02/12/1974						
Kazajistán	02/07/2009							
Kirguizistán <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986						
Kuwait	26/05/2008							
Letonia	04/09/2003	10/01/2005						
Lituania	22/07/2003	02/02/2004						
Luxemburgo	03/06/1986	04/08/1987	10/11/2009					
Macedonia	20/06/2005	03/01/2006						
Malasia	24/05/2006	13/02/2008						
Malta	08/11/2005	07/09/2006						
Marruecos	10/07/1978	22/05/1985						
Méjico	24/07/1992	27/10/1994						
Moldavia	08/10/2007	11/04/2009						
Nigeria	23/06/2009							
Noruega <sup>(6)</sup>	06/10/1999	10/01/2001						
Nueva Zelanda	28/07/2005	11/10/2006						
Países Bajos	16/06/1971	16/10/1972					31/01/1975	13/02/1975
Perú	06/04/2006							
Polonia	15/11/1979	15/06/1982						
Portugal	26/10/1993	07/11/1995					25/06/1973	14/07/1973
Reino Unido	21/10/1975	18/11/1976			13/12/1993 y 17/06/1994	25/05/1995	22/09/1977	11/10/1977
Rumania	24/05/1979	02/10/1980						
Rusia	16/12/1998	06/07/2000						
Senegal	05/12/2006							

(continúa)

Cuadro I.108 (continuación)

**CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-09**

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales		
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	
Serbia	09/03/2009								
Sudafrica	23/06/2006	15/02/2008							
Suecia	16/06/1976	22/01/1977					18/02/1980	01/03/1980	
Suiza <sup>(7)</sup>	26/04/1966	03/03/1967	29/06/2006	27/03/2007		20/11/1968		26/11/1968	
Tailandia	14/10/1997	09/10/1998							
Tayikistán <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986							
Timor Oriental <sup>(8)</sup>	30/05/1995	14/01/2000							
Trinidad Y Tobago	17/02/2009	08/12/2009							
Túnez	02/07/1982	03/03/1987							
Turkmenistán <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986							
Turquía	05/07/2002	19/01/2004							
Ucrania <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986							
Uruguay	09/10/2009								
Uzbekistán <sup>(1)</sup>	01/03/1985	22/09/1986							
Venezuela	08/04/2003	15/06/2004							
Vietnam	07/03/2005	10/01/2006							

- (1) Estados que formaban parte de la extinta URSS. Con algunos se están negociando nuevos convenios  
 (2) Publicación de intercambio de cartas de 17 y 26 de febrero de 2003. Resolución 22/09/03 (BOE 2/10/2003)  
 (3) Nota de la embajada de Dinamarca de 10 de junio de 2008 de denuncia (BOE 19/11/2008). Deja de estar en vigor el 01 de enero de 2009  
 (4) Acuerdo amistoso tratamiento fiscal de las LLC, S Corporations y otras Partnerships (BOE 13/08/09)  
 (5) Intercambio de cartas de 1 de marzo y 22 de abril de 2005 sobre OPCVM (BOE 06/08/2009)  
 (6) Sustituye al anterior firmado el 25 de abril de 1963 (BOE 17/07/1964).  
 (7) Se publica en BOE el protocolo que modifica el convenio de 26 de abril de 1966. Entró en vigor el 1 de junio de 2007.  
 (8) El convenio con indonesia se aplica a Timor Oriental

Cuadro I.109

**CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN REFERENTES A IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS SUSCRITOS POR ESPAÑA**

Estado	Convenios	
	Firma	BOE
Francia	08/01/1963	07/01/1964
Grecia	06/03/1919	03/12/1920(*)
Suecia	25/04/1963	16/01/1964

(\*) Gaceta de Madrid

Asimismo, es importante destacar que se firmó, con fecha 10 de noviembre de 2009, el Protocolo que modifica el actual Convenio con Luxemburgo en su artículo 27, que regula el intercambio de información. Y, con fecha 2 de diciembre de 2009, también se firmó el Protocolo que modifica el Convenio con Bélgica en su artículo 26, que regula también el intercambio de información.

También han sido publicados en el BOE en el año 2009 los siguientes Acuerdos que afectan a los Convenios para evita la doble imposición con Francia y Estados Unidos:

- Intercambio de Cartas de 1 de marzo y 22 de abril de 2005, relativo a la aplicación del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Francia, hecho en Madrid el 10 de octubre de 1995, por el que se acuerda reconocer a las OPCVM (Instituciones francesas de inversión colectiva en valores mobiliarios) la aplicación de los beneficios del Convenio hispano-francés, tal como se prevé en la cláusula que figura en el punto 9.a) del Protocolo anexo a dicho Convenio. El intercambio de cartas se aplica desde el 1 de enero de 2005.
- Acuerdo Amistoso de 30 de enero y 15 de febrero de 2006, relativo a la aplicación del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Estados Unidos, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990, sobre el tratamiento fiscal de las sociedades de responsabilidad limitada estadounidenses («LLC»), las Sociedades Anónimas estadounidenses «tipo S» (S Corporations), y otras entidades mercantiles consideradas sociedades de personas (partnerships) o entidades no sujetas al IS estadounidense. Este Acuerdo es efectivo, con carácter retroactivo, desde el 1 de enero de 1998.

### **5.1.2. Acuerdos de intercambio de información.**

Con el propósito de favorecer la lucha contra el fraude fiscal internacional, España está complementando su red de convenios para evitar la doble imposición con otro tipo de acuerdos, limitados a la cuestión del intercambio de información con relevancia tributaria entre Administraciones tributarias. Al respecto, en el año 2009 se han rubricado acuerdos de intercambio de información con Andorra, Bahamas, Bermudas y San Marino. Asimismo, se han celebrado rondas de negociación para suscribirlo con Gibraltar.

### **5.1.3. Relaciones bilaterales.**

Durante el año 2009 España mantuvo varias reuniones de carácter bilateral con el fin de conseguir una mejor aplicación de los convenios para

evitar la doble imposición; deben destacarse por su trascendencia las reuniones con Alemania, Francia y Reino Unido.

#### **5.1.4. Asistencia técnica**

España está llevando a cabo una serie de colaboraciones con otros Estados para ayudar a mejorar sus sistemas fiscales. En general, este tipo de relaciones se han mantenido con Estados latinoamericanos.

Eurosocial es un proyecto de cooperación técnica de la Comisión Europea para promover la cohesión social en América Latina a través del intercambio de experiencias entre Administraciones Públicas responsables de la educación, el empleo, la administración de justicia, la fiscalidad y la salud.

El sector fiscalidad se estructura a través de un consorcio de instituciones europeas y latinoamericanas, lideradas por el Instituto de Estudios Fiscales (IEF) y tiene como objetivo influir sobre políticas públicas y las prácticas institucionales de gestión que en el ámbito de la fiscalidad y, en particular la política tributaria, tienen repercusiones sobre la cohesión social.

Se ha participado en las reuniones de Eurosocial Fiscalidad los días 2, 3 y 4 de marzo de 2009, celebradas en Berlín.

## **5.2. RELACIONES CON ORGANISMOS INTERNACIONALES**

### **5.2.1. Unión Europea**

Durante el año 2009 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.
- Taller de trabajo de expertos fiscales organizado por la Comisión Europea para tratar la relación entre la normativa comunitaria y los convenios para evitar la doble imposición.
- 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.

- Participación en el grupo de trabajo conjunto entre la UE y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para el estudio de los problemas que se plantean en las inversiones en valores transfronterizas.
- Coordinación y seguimiento de los expedientes de infracción y ayudas de Estado en materia de fiscalidad directa.
- Grupo de Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial.
- Grupo de Cuestiones Fiscales.
- Reuniones del Grupo G-5, en relación con una iniciativa informal de cooperación junto con Francia, Italia, Alemania y Reino Unido sobre diversas cuestiones en materia tributaria.
- Reuniones de la Directiva de Fiscalidad del Ahorro y de la Directiva de Cooperación Administrativa.
- Elaboración de un texto codificado de las Directivas 90/434/CEE y 2005/19/CE en la Directiva 133/09/CE relativa al régimen fiscal de las operaciones de fusión, escisión, aportación 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 UE.
- Reglas de localización del IVA, cuyos trabajos se han centrado en preparar las normas interpretativas para la entrada en vigor de las nuevas reglas de localización IVA desde 2010, que darán lugar a la creación de una propuesta de Reglamento de aplicación.
- Grupo de Trabajo de Expertos Fiscales contra el Fraude, en relación con las medidas a adoptar para luchar contra el fraude en las operaciones relativas al tráfico intracomunitario, cuyos trabajos han dado lugar a la aprobación de la Directiva 2009/69/CE del Consejo de 25 de junio de 2009 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del IVA en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación. Asimismo, el Consejo aprobó la llamada Directiva técnica, es decir, la Directiva 2009/162/UE de 22 de diciembre de 2009 del Consejo por la que se modifican diversas disposiciones de la citada Directiva 2006/112/CE. Ambas Directivas deberán ser traspuestas con efectos 1 de enero de 2011.
- Grupo de Trabajo número 1 (WP1) en lo relativo, principalmente a la tributación de los servicios financieros. Se está trabajando en la modificación de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del IVA, para la actualización de la tributación de las operaciones financieras.

- Propuesta de modificación de la Directiva 2006/112/CE en materia de facturación, con el fin de impulsar la facturación electrónica y armonizar los plazos para la emisión de facturas en las operaciones intracomunitarias.
- Preparación de una propuesta de Reglamento de cooperación administrativa para impulsar la creación del EUROFISC como instrumento de intercambio de información en la lucha contra el fraude a nivel comunitario, así como para armonizar los intercambios de información y la asistencia mutua entre Estados miembros.
- Relativas a la aprobación de la Directiva 2010/12/UE del Consejo de 16 de febrero de 2010 por la que se modifican las Directivas 92/79/CEE, 92/80/CEE y 95/59/CE, en lo referente a la estructura y a los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco, y la Directiva 2008/118/CE.
- Sobre la entrada en vigor de la Directiva 2008/118/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2008 relativa al régimen general de los IIEE, por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE.
- Trabajos del Comité de IIEE que asiste a la Comisión.
- Grupo de Trabajo II de la Comisión, para estudios en materia de IIEE.
- 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.

De modo excepcional, se ha participado en la redacción del Programa del Trío de Presidencias y en el Programa del Consejo ECOFIN del primer semestre de 2010 de la Presidencia española, así como en la redacción de las agencias preparatorias del Consejo ECOFIN del primer semestre de 2010, en los asuntos fiscales.

Igualmente se ha colaborado en diversas reuniones celebradas con vistas a dicha Presidencia.

### **5.2.2. 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 de él dependientes, constituidos para el estudio de aspectos de la fiscalidad internacional y, en concreto, en los siguientes:

- 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 los siguientes subgrupos:
  - Subgrupo técnico dedicado a las cuestiones relativas al tratamiento tributario en el marco de los convenios fiscales de las Instituciones de Inversión Colectiva.
  - Subgrupo constituido para analizar la aplicación, dentro del modelo de convenio, de las conclusiones del nuevo informe de atribución de beneficios a los establecimientos permanentes.
  - Subgrupo técnico que analiza la definición de establecimiento permanente a los efectos de los Convenios para evitar la doble imposición.
- Grupo de Trabajo nº 2, sobre política y estadísticas tributarias, cuyas labores más relevantes son la preparación de las publicaciones anuales sobre estadísticas de ingresos públicos («Revenue Statistics») y sobre tributación de las rentas salariales («Taxing Wages»), 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.
- 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 2009 se ha continuado en el seno de un subgrupo de trabajo con la revisión de la Guía de Precios de Transferencia en lo relativo al análisis de comparabilidad y los métodos de determinación de precios de transferencia basados en el beneficio. También se ha continuado, en otro subgrupo, con el estudio de las implicaciones fiscales de las reorganizaciones empresariales.
- 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.
- Grupo de Trabajo nº 9, relativo a la imposición sobre el consumo. Durante 2009 han tenido lugar reuniones en las que se debatió

sobre la tributación de las prestaciones de servicios transfronterizas, se analizaron las directrices para determinar el lugar de realización de las referidas prestaciones e, igualmente, se desarrollaron las reglas de tributación de los servicios de telecomunicaciones y de los servicios de transmisión de derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

Asimismo, se analizó el tratamiento que debe darse, a efectos de la imposición indirecta, a las prestaciones de servicios entre matrices y filiales establecidas en distintos países cuando las filiales no tienen una personalidad jurídica ni un poder de decisión, independiente de su matriz.

También se examinaron las conclusiones de la encuesta realizada sobre los sistemas de devolución del IVA a empresarios o profesionales no establecidos.

- Grupo conjunto para el análisis de las implicaciones en fiscalidad del mercado de derechos de emisión de CO<sub>2</sub>. A resultas de sus trabajos, el Comité de Asuntos Fiscales ha encomendado al WP1 que analice las implicaciones que tiene este mercado en relación con la aplicación de los Convenios para evitar la doble imposición y al WP6 los problemas de valoración de las operaciones que se realicen entre empresas asociadas.
- Coordinación general y preparación de las reuniones del Comité de Asuntos Fiscales, así como de las del «Bureau» del Comité de Asuntos Fiscales (órgano restringido que dirige y coordina todos los trabajos del Comité).
- Desarrollo de los cursos organizados por la OCDE para países no miembros, especialmente países latinoamericanos, sobre distintos aspectos de fiscalidad internacional, especialmente convenios para evitar la doble imposición.
- Actualización del Convenio-Modelo y de los Principios sobre precios de transferencia, conectados con los desafíos que provoca la globalización económica.
- Participación en el Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales. 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 Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información. Se constituyó y celebró su primera reunión los días

1 y 2 de septiembre de 2009 en Méjico. Forman parte de este foro, además de los países miembros de la OCDE, otros 60 Estados y territorios. Se constituyó ante la necesidad de hacer frente a la evasión fiscal internacional a la vista de la actual crisis financiera y económica, que ha mostrado la vulnerabilidad de los sistemas fiscales para no cumplir con los estándares globales de transparencia e intercambio de información.

- Participación en el «Consejo de Cooperación con Economías no Miembros», cuyo objeto es 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 evidencia de la creciente preocupación de la OCDE por lograr una mayor credibilidad como Foro de Diálogo de carácter global.
- Coordinación del «Diálogo Fiscal Internacional», iniciativa destinada a fomentar y facilitar las consultas sobre cuestiones tributarias entre funcionarios de Administraciones fiscales nacionales y de organizaciones internacionales.
- Participación en el denominado Grupo Piloto para la Mejora de los Procedimientos Fiscales en Inversiones Transfronterizas. Este Grupo ha estado trabajando en el año 2009 sobre recomendaciones o «buenas prácticas», previamente analizadas en el ámbito de la OCDE, para la aplicación eficiente de los beneficios tributarios internos y de los convenios para evitar la doble imposición a las operaciones transfronterizas sobre valores, habiéndose aprobado un documento que contiene las discusiones llevadas a cabo en su seno, como base para trabajos futuros.
- Reunión de alto nivel en Lucerna, en septiembre de 2009, para debatir las directrices que deben regir el funcionamiento y la aplicación armonizada del IVA en los países miembros en el futuro.
- Reunión conjunta de expertos fiscales y de medio ambiente.

### **5.2.3. Organización de las Naciones Unidas**

Se ha participado en la 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.

### 5.2.4. Otros organismos

Participación en la reunión del G-20 celebrada en Londres en abril de 2009. Es un foro de cooperación y consultas entre los países en asuntos relacionados con el sistema financiero internacional. La Cumbre de Londres se celebró con el objetivo de mejorar la coordinación a nivel mundial con el fin de ayudar a restablecer el crecimiento económico mundial.

## 6. TRIBUTACIÓN DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS

El marco normativo relativo a la tributación de las operaciones financieras se vio modificado por las disposiciones que resultan de aplicación en 2009 que se reseñan en el cuadro I.110, a algunas de las cuales se ha hecho mención en el apartado 1 de este capítulo.

*Cuadro I.110*

### TRIBUTACIÓN DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 2/2008	Interés legal del dinero y de demora	24-12-08	D.A. 27ª
Ley 11/2009	Modificación Renta Ahorro, en IRPF. Supuesto de rendimientos de capital procedentes de entidades vinculadas	27-10-09	DF 7ª
RD-ley 3/2009	Modificación del tipo de interés legal del dinero y el interés de demora previstos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009	31-03-09	1
RD-ley 9/2009	Creación del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria	27-06-09	
RD 1299/2009	Modificación del Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero	01-08-09	Único
Resolución de la DGT y PF de 22-12-08	Tipo de interés efectivo anual para el primer trimestre natural del año 2009, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros	31-12-08	
Resolución de la DGT y PF de 24-03-09	Tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2009, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros	01-04-09	
Resolución de la DGT y PF de 22-06-09	Tipo de interés efectivo anual para el tercer trimestre natural del año 2009, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros	30-06-09	
Resolución de la DGT y PF de 24-09-09	Tipo de interés efectivo anual para el cuarto trimestre natural del año 2009, a efectos de calificar tributariamente a determinados activos financieros	01-10-09	

## 7. LAS ESPECIALIDADES FISCALES POR RAZÓN DE TERRITORIO. ISLAS CANARIAS

El cuadro I.111 ofrece el marco normativo del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF) aplicable en 2009.

*Cuadro I.111*

### RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2009	Impuesto General Indirecto Canario: inversión del sujeto pasivo en prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión de gases de efecto invernadero, establecimiento del tipo cero para los arrendamientos con opción de compra de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, y del tipo reducido del 2 por 100 para los arrendamientos con opción de compra de viviendas de protección oficial de régimen general; reducción de la base imponible en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado que sean incobrables	27-10-09	d.f.cuarta
Real Decreto 1758/2007	Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la materia referente a la reserva para inversiones en Canarias	16-01-08	único
Real Decreto 2126/2008	Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos: personas o entidades excluidas de la obligación de presentar declaración anual de operaciones con terceras personas (artículo 32)	27-12-08	segundo
Orden EHA/1039/2009	Reducción para 2008 de los índices de rendimiento neto aplicables en estimación objetiva del IRPF a ciertas actividades agrícolas y ganaderas	01-05-09	1
Resolución de 3 de septiembre de 2008, de la Dirección General de Tributos	Aplicación del régimen de la Zona Especial Canaria a las entidades inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria antes de 1 de enero de 2007	24-09-08	

Se comentan a continuación los principales aspectos de las normas reseñadas en el cuadro I.111, debiendo tenerse presente que en los impuestos de naturaleza directa se hace mención a las medidas normativas cuya entrada en vigor se produjo en 2008 y que afectaron a las liquidaciones de 2009.

#### A) Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

En el marco de la imposición indirecta, la Ley 11/2009 introduce modificaciones en el Impuesto General Indirecto Canario, en línea con los cambios que dicha norma incorpora en el IVA, al objeto de mantener la conveniente adecuación entre ambos impuestos.

En primer lugar, introduce un supuesto de inversión del sujeto pasivo en las prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión,

reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, de forma que el sujeto pasivo no es el prestador sino el destinatario de dichos servicios.

Por otro lado, se establece la aplicación de los tipos impositivos 0 y 2 por 100 a los arrendamientos con opción de compra de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, y de viviendas de protección oficial de régimen general, respectivamente.

Por último, para hacer efectiva la reducción de la base imponible en las operaciones a plazos o con precio aplazado que sean incobrables, se establece como regla especial que deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo impagado para considerar el crédito incobrable, siempre que se cumplan las demás condiciones legales, frente a la regla general que exige el transcurso del año desde el devengo del impuesto.

**B) Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria.**

Este Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994 trae causa de las modificaciones introducidas para adecuarse a las autorizaciones comunitarias que resultan de aplicación desde el año 2007.

Esta norma reglamentaria aborda cuestiones tales como la identificación de quiénes pueden disfrutar de los incentivos fiscales y de los beneficios con los que se puede dotar la Reserva para inversiones en Canarias (RIC), la fijación de los conceptos de nuevo establecimiento, su ampliación, la diversificación de su actividad y la transformación sustancial del proceso productivo, inversiones calificadas como iniciales, únicas permitidas a las entidades financieras y las que prestan servicios intragrupo, y en las que se computan los puestos de trabajo creados, o la regulación de las condiciones que deben reunir determinadas inversiones: los conocimientos no patentados, la mejora y protección del medio ambiente, las aeronaves que contribuyen a la mejora de las conexiones de las Islas Canarias, o las producciones audiovisuales, por citar algunos supuestos.

También incorpora el contenido de los planes de inversión, su modificación y el procedimiento para la autorización de planes especiales en caso de que su ejecución se prolongue más allá del período previsto como norma general para su entrada en funcionamiento, así como normas con los límites en la acumulación de ayudas previstos en el Derecho comunitario y se introducen las remisiones necesarias a la normativa europea relevante para los sectores agrario, forestal, pesquero y acuícola.

En el ámbito de la Zona Especial Canaria, el aludido Reglamento desarrolla diversos aspectos tales como los referidos a la delimitación del ámbito geográfico, la determinación del ámbito temporal dentro del cual deben cumplirse las obligaciones de inversión y de creación de empleo, el detalle de la memoria descriptiva de actividades que deben presentar las entidades de la ZEC, así como, entre otras, cuestiones relativas al funcionamiento del Consorcio de la ZEC.

- C) Real Decreto 2126/2008, de 26 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, así como el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

En materia de obligaciones de información, se modifica el artículo 32 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, para excluir de la obligación de presentar declaración anual de operaciones con terceras personas, excepto cuando realicen determinadas operaciones relacionadas en dicho artículo y únicamente respecto de estas, a los obligados tributarios que realicen operaciones sujetas al IGIC y deban informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro del impuesto de acuerdo con el artículo 36 de dicho Reglamento.

- D) Orden EHA/1039/2009, de 28 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2008 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales y se modifican la magnitud específica y los módulos aprobados para la actividad económica de transporte de mensajería y recadería por la Orden EHA/3413/2008, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2009 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.

En el ámbito de la imposición directa, la citada Orden establece la reducción para el período impositivo 2008 de los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva en el IRPF a determinadas actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales desarrolladas, entre otros ámbitos territoriales, en diversos términos municipales de las provincias de Santa Cruz de Tenerife y de Las Palmas.

- E) Resolución de 3 de septiembre de 2008, de la Dirección General de Tributos, sobre la aplicación del régimen de la Zona Especial Canaria a las entidades inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria antes del 1 de enero de 2007.

De acuerdo con la correspondiente autorización comunitaria, esta Resolución aclara que el vigente régimen de la ZEC, aprobado desde el 1 de enero de 2007, resulta de aplicación desde el 1 de enero de 2009 a aquellas entidades que se inscribieron durante el período precedente, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2006.

## 8. TRIBUTOS LOCALES

La relación de disposiciones aplicables en 2009 se resume en el cuadro I.112.

*Cuadro I.112*

### TRIBUTOS LOCALES: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2009

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	IBI: valor catastral		72
Ley 2/2008	Beneficios fiscales: acontecimientos de interés público Reforma del sistema de financiación local	24-12-08	DA 50ª, 51ª, 52ª, 53ª, 54ª, 55ª y 56ª DA 66ª
RD-ley 12/2009	Beneficios fiscales: IBI: exención IAE: reducción	15-08-09	7
Orden EHA/3744/2008	IAE: delegación de la gestión censal	23-12-08	
Orden EHA/3745/2008	IAE: delegación de la inspección	23-12-08	
Orden EHA/652/2009	IAE: delegación de la inspección y de la gestión censal	16-03-09	
Orden EHA/2814/2009	ICIO: exención Iglesia Católica	21-10-09	
Orden INT/2815/2009	Beneficios fiscales: IBI: exención IAE: reducción	21-10-09	
Resolución de la AEAT de 02-06-09	IAE: modificación del plazo de ingreso en periodo voluntario	17-06-09	

A lo anterior debe añadirse que en el apartado 1 de este capítulo se ha hecho alusión a aquellas normas de singular relevancia en este ámbito de la tributación local que se han aprobado en 2009.

## **9. EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES**

### **9.1. INTRODUCCIÓN**

Con el fin de dar cumplimiento al mandato del artículo 134.2 de la Constitución Española de incluir en los PPGGE «el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado», se presenta, como cada año, el Presupuesto de Beneficios Fiscales (PBF).

El PBF se define 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.

Las explicaciones pormenorizadas sobre los conceptos que se evalúan en el PBF, la metodología de cálculo y las cifras resultantes, figuran en la Memoria de Beneficios Fiscales que forma parte de la documentación que acompaña a la presentación del Proyecto de Ley de PPGGE para el año 2010.

### **9.2. NOVEDADES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010**

Como principales novedades de carácter normativo que tienen repercusión cuantitativa en el PBF 2010 cabe citar las siguientes: supresión en el IRPF de la deducción en la cuota de una cantidad máxima de 400 euros anuales por obtención de rendimiento del trabajo o de actividades económicas; la elevación, con efectos a partir del 1 de julio de 2010, de los tipos impositivos general y reducido del IVA; y el efecto que sobre diversos incentivos fiscales regulados en el IS se deriva de la reducción paulatina de estos establecida a partir de la reforma de 2007.

En el terreno metodológico, el PBF 2010 no registra cambios significativos respecto al año pasado, de manera que continúan consolidándose así los mismos enfoques y procedimientos de cálculo que se vienen utilizando habitualmente, con la única excepción de la lógica adaptación de los métodos a la información más actualizada para efectuar los cálculos con el mayor grado de precisión posible.

Por último, es preciso subrayar que el PBF se refiere exclusivamente a los beneficios fiscales del Estado y, por consiguiente, 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 (TRLRHL).

### 9.3. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2010

El importe estimado de los beneficios fiscales para 2010 asciende a un total de 47.474,7 millones de euros, produciéndose un decrecimiento absoluto de 14.004,2 millones de euros y una variación relativa del -22,7 por ciento respecto al PBF precedente.

El cuadro I.113 expresa la distribución del PBF por tributos y su comparación con los ingresos tributarios.

Cuadro I.113

#### PRESUPUESTO DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010 (Millones de euros)

Concepto	Presupuestos de ingresos (1)	Beneficios Fiscales (2)	Benef. fiscales/ Ingresos teóricos (3) = (2)/(1)+(2)
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	43.053,0	23.313,7	35,1%
Impuesto sobre Sociedades	20.184,0	3.640,2	15,3%
Impuesto sobre la Renta de no Residentes	2.398,0	863,2	26,5%
Otros ingresos <sup>(1)</sup>	69,0	-	-
<b>IMPUESTOS DIRECTOS</b>	<b>65.704,0</b>	<b>27.817,2</b>	<b>29,7%</b>
Impuesto sobre el Valor Añadido	26.111,0	17.013,7	39,5%
Impuestos Especiales	11.964,0	2.017,9	14,4%
- Alcohol y Bebidas Derivadas	521,0	60,3	10,4%
- Cerveza	161,0	-	-
- Productos Intermedios	12,0	-	-
- Hidrocarburos	6.429,0	1.957,6	23,3%
- Labores del Tabaco	4.855,0	-	-
- Electricidad	-14,0	-	-
Tráfico Exterior	1.271,0	-	-
Impuesto sobre las Primas de Seguros	1.376,0	545,1	28,4%
Otros ingresos	14,0	-	-
<b>IMPUESTOS INDIRECTOS</b>	<b>40.736,0</b>	<b>19.576,8</b>	<b>32,5%</b>
Tasas y otros ingresos tributarios <sup>(2)</sup>	1.611,0	80,8	4,8%
<b>TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>108.051,0</b>	<b>47.474,7</b>	<b>30,5%</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 I.114 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 I.114

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010,  
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura
<b>1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</b>	<b>23.313,7</b>	<b>49,1%</b>
<b>a. Reducciones en la base imponible</b>	<b>11.633,2</b>	<b>24,5%</b>
1. Rendimientos del trabajo <sup>(1)</sup>	7.850,1	16,5%
2. Prolongación laboral <sup>(1)</sup>	20,8	0,0%
3. Movilidad geográfica <sup>(1)</sup>	11,7	0,0%
4. Discapacidad de trabajadores activos <sup>(1)</sup>	152,3	0,3%
5. Arrendamientos de viviendas <sup>(2)</sup>	315,2	0,7%
6. Tributación conjunta	1.824,8	3,8%
7. Aportaciones a sistemas de previsión social	1.453,0	3,1%
8. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	1,7	0,0%
9. Cuotas y aportaciones a partidos políticos <sup>(3)</sup>	1,4	0,0%
10. Rendimientos de determinadas actividades económicas <sup>(3)</sup>	2,2	0,0%
<b>b. Especialidades de las anualidades por alimentos</b>	<b>66,9</b>	<b>0,1%</b>
<b>c. Deducciones en la cuota</b>	<b>8.666,1</b>	<b>18,3%</b>
1. Inversión en vivienda habitual <sup>(4)</sup>	4.415,4	9,3%
2. Alquiler de la vivienda habitual	350,0	0,7%
3. Actividades económicas	12,0	0,0%
4. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	1,1	0,0%
5. Reserva de inversiones en Canarias	31,4	0,1%
6. Donativos	114,0	0,2%
7. Patrimonio histórico	0,3	0,0%
8. Rentas en Ceuta y Melilla	91,5	0,2%
9. Cuentas ahorro-empresa	1,2	0,0%
10. Rendimientos del trabajo o de actividades económicas <sup>(1) y (5)</sup>	1.574,0	3,3%
11. Compensación fiscal por determinados rendimientos de capital mobiliario <sup>(3)</sup>	31,9	0,1%
12. Maternidad	950,1	2,0%
13. Nacimiento o adopción	1.093,2	2,3%
<b>d. Exenciones</b>	<b>2.941,1</b>	<b>6,2%</b>
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	954,6	2,0%
2. Premios de las loterías, apuestas y sorteos	1.165,7	2,5%
3. Premios literarios, artísticos y científicos	1,2	0,0%
4. Pensiones de invalidez	269,4	0,6%

(continúa)

Cuadro I.114 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010,  
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura
5. Prestaciones por actos de terrorismo	1,7	0,0%
6. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,5	0,0%
7. Indemnizaciones por despido	342,1	0,7%
8. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad y maternidad	140,1	0,3%
9. Pensiones de la Guerra Civil	3,7	0,0%
10. Gratificaciones por misiones internacionales	3,0	0,0%
11. Prestaciones por desempleo de pago único	9,8	0,0%
12. Ayudas económicas a deportistas	1,1	0,0%
13. Trabajos realizados en el extranjero	3,9	0,0%
14. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	1,1	0,0%
15. Becas públicas	20,6	0,0%
16. Prestaciones por entierro o sepelio	0,5	0,0%
17. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,0	0,0%
18. Prestaciones económicas de dependencia	11,6	0,0%
19. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos <sup>(5)</sup>	0,6	0,0%
20. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	8,9	0,0%
<b>e. Operaciones financieras con bonificación</b>	<b>6,4</b>	<b>0,0%</b>
<b>2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES</b>	<b>863,2</b>	<b>1,8%</b>
<b>a. Bonos y Obligaciones del Estado</b>	<b>825,7</b>	<b>1,7%</b>
<b>b. Letras del Tesoro</b>	<b>23,9</b>	<b>0,1%</b>
<b>c. Bonos Matador</b>	<b>10,5</b>	<b>0,0%</b>
<b>d. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente</b>	<b>3,2</b>	<b>0,0%</b>
<b>3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES</b>	<b>3.640,2</b>	<b>7,7%</b>
<b>a. Ajustes en la base imponible</b>	<b>333,2</b>	<b>0,7%</b>
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	85,7	0,2%
2. Reserva para inversiones en Canarias	245,9	0,5%
3. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	1,5	0,0%
<b>b. Tipos reducidos</b>	<b>885,7</b>	<b>1,9%</b>
1. PYME <sup>(6)</sup>	681,7	1,4%
2. Sociedades de inversión	28,9	0,1%
3. Restantes entidades	175,2	0,4%
<b>c. Bonificaciones en la cuota íntegra</b>	<b>280,5</b>	<b>0,6%</b>
1. Cooperativas especialmente protegidas	18,7	0,0%
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	35,4	0,1%
3. Actividades exportadoras y de prestación de servicios públicos locales	113,1	0,2%
4. Operaciones financieras	49,5	0,1%
5. Empresas navieras de Canarias	33,6	0,1%

(continúa)

## Cuadro I.114 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010,  
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	19,1	0,0%
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	11,1	0,0%
<b>d. Deducciones en la cuota íntegra</b>	<b>2.140,8</b>	<b>4,5%</b>
1. Protección del medio ambiente	46,3	0,1%
2. Creación de empleo para minusválidos	4,8	0,0%
3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	175,5	0,4%
4. Producciones cinematográficas	23,9	0,1%
5. Patrimonio histórico	0,1	0,0%
6. Actividades de exportación	29,9	0,1%
7. Formación profesional	12,8	0,0%
8. Edición de libros	1,2	0,0%
9. Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación	8,0	0,0%
10. Vehículos de transporte por carretera	0,7	0,0%
11. Inversiones en Canarias	109,5	0,2%
12. Reinversión de beneficios extraordinarios	1.139,7	2,4%
13. Contribuciones empresariales a planes de pensiones	12,4	0,0%
14. Donaciones	101,1	0,2%
15. Guarderías para hijos de trabajadores	0,2	0,0%
16. Acontecimientos de excepcional interés público <sup>(7)</sup>	163,4	0,3%
17. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	311,1	0,7%
<b>4. IMPUESTOS DIRECTOS (1)+(2)+(3)</b>	<b>27.817,2</b>	<b>58,6%</b>
<b>5. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO</b>	<b>17.013,7</b>	<b>35,8%</b>
a. Exenciones	6.623,9	14,0%
b. Tipo superreducido del 4%	2.580,1	5,4%
c. Tipos reducidos del 7% y del 8% <sup>(8)</sup>	7.809,8	16,5%
<b>6. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS</b>	<b>545,1</b>	<b>1,1%</b>
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	296,2	0,6%
b. Exención de los seguros de enfermedad	46,7	0,1%
c. Exención de los seguros agrarios combinados	33,8	0,1%
d. Exención de los planes de previsión asegurados	163,6	0,3%
e. Exención de los seguros de caución	4,8	0,0%
<b>7. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>2.017,9</b>	<b>4,3%</b>
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	1.957,6	4,1%
1. Exenciones	589,6	1,2%
2. Tipos reducidos	1.368,0	2,9%
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	60,3	0,1%
1. Exenciones	53,4	0,1%
2. Tipos reducidos	6,9	0,0%

(continúa)

Cuadro I.114 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2010,  
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura
<b>8. IMPUESTOS INDIRECTOS (5)+(6)+(7)</b>	<b>19.576,8</b>	<b>41,2%</b>
<b>9. TASAS</b>	<b>80,8</b>	<b>0,2%</b>
a. Jefatura Central de Tráfico	31,4	0,1%
b. Judicial	49,1	0,1%
c. Seguridad aeroportuaria	0,4	0,0%
<b>10. TOTAL BENEFICIOS FISCALES (4)+(8)+(9)</b>	<b>47.474,7</b>	<b>100%</b>

- (1) Comprende los beneficios fiscales tanto de contribuyentes que efectúan la declaración anual (efecto en sus cuotas) como de no declarantes (efecto sobre sus retenciones).
- (2) En el PBF 2010 se recoge por primera vez el efecto de la subida introducida en el ejercicio 2007 de la reducción al 100% de los rendimientos por alquileres de viviendas en caso de que los arrendatarios sean jóvenes.
- (3) Conceptos cuyos beneficios fiscales se estiman por primera vez en el PBF 2010.
- (4) Incluye la compensación fiscal por adquisición de la vivienda habitual que se haya realizado con anterioridad al día 20 de enero de 2006.
- (5) La estimación se refiere exclusivamente al efecto de la deducción en las retenciones y en los pagos fraccionados, así como en las declaraciones anuales, correspondientes todos ellos al devengo de 2009 y cuyas liquidaciones se efectúen en 2010, al tratarse de un incentivo fiscal que se suprimirá a partir de 1 de enero de 2010, según el PLPGE 2010.
- (6) Se estima exclusivamente el efecto de tipo reducido del 25% que las entidades de reducida dimensión aplican sobre la parte de la base imponible que no exceda de 120.202,41 euros. No es factible efectuar una estimación fiable de la incidencia en términos de caja de la reducción de 5 puntos porcentuales para las PYME que mantengan o creen empleo, medida introducida por el PLPGE 2010.
- (7) Se incluyen las deducciones de los siguientes acontecimientos vigentes en 2009: «Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela» y «Barcelona World Race»
- (8) Se tiene en cuenta la coexistencia de dos tipos reducidos en 2010: el 7% hasta 30 de junio y el 8% a partir de 1 de julio.

En el cuadro I.115 se refleja el desglose de las estimaciones de los beneficios fiscales para 2009 y 2010 por tributos y, dentro de éstos, según sus principales componentes, indicándose también el porcentaje de variación respecto a 2009.

Cuadro I.115

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2009  
Y 2010 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Concepto	PBF 2009	PBF 2010	Tasa 2010/2009
<b>1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</b>	<b>28.539,0</b>	<b>23.313,7</b>	<b>-18,3%</b>
a. Reducciones en la base imponible	12.745,0	11.633,2	-8,7%
1. Rendimientos del trabajo	8.420,2	7.850,1	-6,8%
2. Prolongación laboral	19,6	20,8	6,5%

(continúa)

Cuadro I.115 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2009  
Y 2010 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Concepto	PBF 2009	PBF 2010	Tasa 2010/2009
3. Movilidad geográfica	12,5	11,7	-5,9%
4. Discapacidad de trabajadores activos	225,1	152,3	-32,3%
5. Arrendamientos de viviendas	264,4	315,2	19,2%
6. Tributación conjunta	1.856,3	1.824,8	-1,7%
7. Aportaciones a sistemas de previsión social	1.945,9	1.453,0	-25,3%
8. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	1,1	1,7	57,3%
9. Cuotas y aportaciones a partidos políticos <sup>(1)</sup>	-	1,4	-
10. Rendimientos de determinadas actividades económicas <sup>(1)</sup>	-	2,2	-
<b>b. Especialidades de las anualidades por alimentos</b>	<b>83,2</b>	<b>66,9</b>	<b>-19,7%</b>
<b>c. Deducciones en la cuota</b>	<b>12.655,3</b>	<b>8.666,1</b>	<b>-31,5%</b>
1. Inversión en vivienda habitual	4.268,1	4.415,4	3,5%
2. Alquiler de la vivienda habitual	350,0	350,0	0,0%
3. Actividades económicas	11,1	12,0	8,3%
4. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	0,9	1,1	22,6%
5. Reserva de inversiones en Canarias	45,7	31,4	-31,4%
6. Donativos	109,5	114,0	4,1%
7. Patrimonio histórico	0,4	0,3	-30,2%
8. Rentas en Ceuta y Melilla	93,9	91,5	-2,5%
9. Cuentas ahorro-empresa	1,4	1,2	-17,4%
10. Rendimientos del trabajo o de actividades económicas <sup>(2)</sup>	5.826,5	1.574,0	-73,0%
11. Compensación fiscal por determinados rendimientos de capital mobiliario <sup>(1)</sup>	-	31,9	-
12. Maternidad	904,2	950,1	5,1%
13. Nacimiento o adopción	1.043,6	1.093,2	4,8%
<b>d. Exenciones</b>	<b>3.048,3</b>	<b>2.941,1</b>	<b>-3,5%</b>
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	1.239,8	954,6	-23,0%
2. Premios de las loterías, apuestas y sorteos	1.233,2	1.165,7	-5,5%
3. Premios literarios, artísticos y científicos	1,3	1,2	-8,3%
4. Pensiones de invalidez	262,1	269,4	2,8%
5. Prestaciones por actos de terrorismo	1,5	1,7	13,8%
6. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,3	0,5	46,9%
7. Indemnizaciones por despido	146,8	342,1	133,0%
8. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad y maternidad	119,9	140,1	16,8%
9. Pensiones de la Guerra Civil	4,3	3,7	-12,2%
10. Gratificaciones por misiones internacionales	4,0	3,0	-24,3%
11. Prestaciones por desempleo de pago único	5,2	9,8	89,4%
12. Ayudas económicas a deportistas	1,1	1,1	1,8%
13. Trabajos realizados en el extranjero	2,8	3,9	38,4%
14. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	1,4	1,1	-21,4%

(continúa)

Cuadro I.115 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2009  
Y 2010 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Concepto	PBF 2009	PBF 2010	Tasa 2010/2009
15. Becas públicas	15,6	20,6	32,4%
16. Prestaciones por entierro o sepelio	0,5	0,5	2,0%
17. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,4	1,0	-26,4%
18. Prestaciones económicas de dependencia	0,3	11,6	4376,9%
19. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos <sup>(1)</sup>	-	0,6	-
20. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	7,0	8,9	27,5%
<b>e. Operaciones financieras con bonificación</b>	<b>7,2</b>	<b>6,4</b>	<b>-10,8%</b>
<b>2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES</b>	<b>675,6</b>	<b>863,2</b>	<b>27,8%</b>
<b>a. Bonos y Obligaciones del Estado</b>	<b>605,5</b>	<b>825,7</b>	<b>36,4%</b>
<b>b. Letras del Tesoro</b>	<b>17,4</b>	<b>23,9</b>	<b>37,0%</b>
<b>c. Bonos Matador</b>	<b>11,3</b>	<b>10,5</b>	<b>-7,0%</b>
<b>d. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente</b>	<b>41,4</b>	<b>3,2</b>	<b>-92,3%</b>
<b>3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES</b>	<b>6.761,3</b>	<b>3.640,2</b>	<b>-46,2%</b>
<b>a. Ajustes en la base imponible</b>	<b>947,5</b>	<b>333,2</b>	<b>-64,8%</b>
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	179,0	85,7	-52,1%
2. Reserva para inversiones en Canarias	760,1	245,9	-67,6%
3. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	8,4	1,5	-82,0%
<b>b. Tipos reducidos</b>	<b>2.253,9</b>	<b>885,7</b>	<b>-60,7%</b>
1. PYME	1.907,8	681,7	-64,3%
2. Sociedades de inversión	67,4	28,9	-57,2%
3. Restantes entidades	278,7	175,2	-37,1%
<b>c. Bonificaciones en la cuota íntegra</b>	<b>588,5</b>	<b>280,5</b>	<b>-52,3%</b>
1. Cooperativas especialmente protegidas	51,5	18,7	-63,6%
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	53,6	35,4	-34,0%
3. Actividades exportadoras <sup>(3)</sup> y de prestación de servicios públicos locales	109,7	113,1	3,0%
4. Operaciones financieras	67,5	49,5	-26,7%
5. Empresas navieras de Canarias	65,2	33,6	-48,5%
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	109,1	19,1	-82,5%
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	131,8	11,1	-91,6%
<b>d. Deducciones en la cuota íntegra</b>	<b>2.971,4</b>	<b>2.140,8</b>	<b>-28,0%</b>
1. Protección del medio ambiente <sup>(3)</sup>	61,4	46,3	-24,5%
2. Creación de empleo para minusválidos	5,3	4,8	-9,5%
3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	253,1	175,5	-30,7%
4. Producciones cinematográficas	18,9	23,9	26,3%
5. Patrimonio histórico <sup>(3)</sup>	0,4	0,1	-67,5%
6. Actividades de exportación <sup>(3)</sup>	99,0	29,9	-69,8%
7. Formación profesional <sup>(3)</sup>	24,2	12,8	-47,1%
8. Edición de libros <sup>(3)</sup>	1,3	1,2	-3,2%
9. Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación <sup>(2)</sup>	7,0	8,0	14,2%
10. Vehículos de transporte por carretera <sup>(3)</sup>	1,1	0,7	-36,3%

(continúa)

Cuadro I.115 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2009  
Y 2010 CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**  
(Millones de euros)

Concepto	PBF 2009	PBF 2010	Tasa 2010/2009
11. Inversiones en Canarias	215,9	109,5	-49,3%
12. Reinversión de beneficios extraordinarios	1.477,9	1.139,7	-22,9%
13. Contribuciones empresariales a planes de pensiones (3)	23,3	12,4	-46,8%
14. Donaciones	122,5	101,1	-17,4%
15. Guarderías para hijos de trabajadores (3)	0,2	0,2	-11,8%
16. Acontecimientos de excepcional interés público (4)	212,0	163,4	-22,9%
17. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	448,0	311,1	-30,6%
<b>4. IMPUESTOS DIRECTOS (1)+(2)+(3)</b>	<b>35.975,9</b>	<b>27.817,2</b>	<b>-22,7%</b>
<b>5. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO</b>	<b>23.494,3</b>	<b>17.013,7</b>	<b>-27,6%</b>
a. Exenciones	7.969,4	6.623,9	-16,9%
b. Tipo superreducido del 4%	3.359,3	2.580,1	-23,2%
c. Tipos reducidos del 7% y del 8%	12.165,7	7.809,8	-35,8%
<b>6. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS</b>	<b>416,6</b>	<b>545,1</b>	<b>30,9%</b>
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	300,7	296,2	-1,5%
b. Exención de los seguros de enfermedad	52,4	46,7	-10,9%
c. Exención de los seguros agrarios combinados	32,8	33,8	3,0%
d. Exención de los planes de previsión asegurados	11,5	163,6	1321,5%
e. Exención de los seguros de caución	5,5	4,8	-12,5%
f. Bonificación de los seguros de transporte público urbano y por carretera <sup>(5)</sup>	13,7	-	-
<b>7. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>1.531,0</b>	<b>2.017,9</b>	<b>31,8%</b>
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	1.469,2	1.957,6	33,2%
1. Exenciones	641,9	589,6	-8,2%
2. Tipos reducidos	827,3	1.368,0	65,4%
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	61,8	60,3	-2,4%
1. Exenciones	54,4	53,4	-1,9%
2. Tipos reducidos	7,4	6,9	-6,8%
<b>8. IMPUESTOS INDIRECTOS (5)+(6)+(7)</b>	<b>25.442,0</b>	<b>19.576,8</b>	<b>-23,1%</b>
<b>9. TASAS</b>	<b>61,1</b>	<b>80,8</b>	<b>32,4%</b>
a. Tasas de la Jefatura Central de Tráfico	28,3	31,4	10,9%
b. Tasa judicial	31,5	49,1	55,8%
c. Tasa de seguridad aeroportuaria	1,3	0,4	-68,8%
<b>10. TOTAL BENEFICIOS FISCALES (4)+(8)+(9)</b>	<b>61.478,9</b>	<b>47.474,7</b>	<b>-22,8%</b>

(1) Los beneficios fiscales de estos conceptos se estiman por primera vez en el PBF 2010.

(2) La estimación en el PBF 2010 se refiere exclusivamente al remanente de la deducción que se reflejará en las liquidaciones correspondientes al devengo de 2009 que se efectuarán en 2010, al tratarse de un incentivo fiscal que se suprimirá a partir de 1 de enero de 2010, según el PLPGE 2010.

(3) Los beneficios fiscales de estos incentivos fiscales en los PBF 2009 y 2010 están afectados por los diferentes recortes efectuados en los porcentajes con los que se calculan para los ejercicios 2008 y 2009, respectivamente, como consecuencia de la reforma gradual del Impuesto de Sociedades.

(4) Evaluación de otros acontecimientos en el PBF 2010, en el que se incluyen las deducciones por inversiones y gastos vinculados a: «Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela» y «Barcelona World Race»; en cambio, en el PBF 2009 se estimaron los relativos a: «Expo Zaragoza 2008», «Pekín 2008», «Barcelona World Race» y «Año Jubilar Guadalupense 2007».

(5) Concepto que deja de estar vigente.

En el cuadro I.116 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 I.116

**CLASIFICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS  
2009 Y 2010, SEGÚN POLÍTICAS DE GASTO**  
(Millones de euros)

Política de gasto	PBF 2009	PBF 2010	Tasa 2010/2009
1. Justicia	31,5	49,1	55,8%
2. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	28,3	31,4	10,9%
3. Política exterior	4,0	3,0	-24,3%
4. Pensiones	2.371,4	2.058,4	-13,2%
5. Servicios sociales y promoción social	5.090,1	4.740,3	-6,9%
6. Fomento del empleo	8.707,4	8.053,3	-7,5%
7. Desempleo	5,2	9,8	89,4%
8. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	9.524,4	7.361,4	-22,7%
9. Sanidad	3.137,4	2.628,6	-16,2%
10. Educación	733,9	830,8	13,2%
11. Cultura	1.817,5	1.342,9	-26,1%
12. Agricultura, pesca y alimentación	4.801,4	3.769,9	-21,5%
13. Industria y energía	42,2	35,8	-15,1%
14. Comercio, turismo y PYME	7.249,4	4.510,8	-37,8%
15. Subvenciones al transporte	1.539,2	1.189,6	-22,7%
16. Infraestructuras	581,8	995,5	71,1%
17. Investigación, desarrollo e innovación	254,3	177,2	-30,3%
18. Otras actuaciones de carácter económico	13.939,1	7.887,1	-43,4%
19. Servicios de carácter general	997,9	950,5	-4,7%
20. Deuda Pública	622,9	849,6	36,4%
<b>TOTAL BENEFICIOS FISCALES</b>	<b>61.478,9</b>	<b>47.474,7</b>	<b>-22,8%</b>

## 9.4. LOS BENEFICIOS FISCALES PARA 2010 EN LOS PRINCIPALES IMPUESTOS

### 9.4.1. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

El volumen de beneficios fiscales para el año 2010 se cifra para el IRPF en 23.313,7 millones de euros, lo que supone el 49,1 por ciento sobre el importe total del presupuesto. Respecto al año anterior experimenta un descenso absoluto de 5.225,3 millones de euros y una variación relativa del -18,3 por ciento. Esta fuerte contracción se explica fundamentalmente mediante los factores siguientes:

- La supresión de la deducción de hasta 400 euros por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, pues, al tener su reflejo principal a través de una minoración de los pagos a cuenta, conlleva que en el PBF 2010 sólo se incluyan las cantidades pendientes de aplicar de esta deducción que corresponden al ejercicio 2009 y que incidirán en las declaraciones que se efectúen en 2010.
- La actual coyuntura económica y, en particular, la desfavorable evolución del empleo repercute en numerosos conceptos calificados como beneficios fiscales en el IRPF, incidencia que tiene especial relevancia en la reducción general por rendimientos del trabajo, que disminuye en casi 600 millones de euros.
- La reducción por aportaciones a sistemas de previsión social, que se minoran en casi 500 millones de euros, debido a que la estimación de los beneficios fiscales asociados a este incentivo fiscal recoge, por primera vez, el efecto de las modificaciones normativas sobre esta materia que se produjeron con motivo de la entrada en vigor de 2007 de la reforma del tributo.

Los tres conceptos de mayor importancia numérica en dicho tributo son: la reducción general en los rendimientos del trabajo, la deducción en la cuota por inversión en la vivienda habitual y la reducción por tributación conjunta, con importes de 7.850,1, 4.415,4 y 1.824,8 millones de euros, respectivamente.

### 9.4.2. *Impuesto sobre Sociedades*

En el impuesto societario, la magnitud de los beneficios fiscales se sitúa en 3.640,2 millones de euros, lo que representa el 7,7 por ciento del total presupuestado. Respecto a 2009 se produce una disminución absoluta de 3.121,1 millones de euros y una tasa de variación del -46,2 por ciento. Esta

notable contracción queda justificada por el efecto simultáneo de las circunstancias que se enumeran a continuación:

- La reducción de los beneficios empresariales y la atonía inversora que se viene registrando ocasiona una importante caída en diversos conceptos generadores de beneficios fiscales, destacando el correspondiente al tipo reducido de gravamen del 25 por ciento aplicable a las Pequeñas y Medianas Empresas por parte de su base imponible, que cae en más de 1.200 millones de euros, y el relativo a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios cuya minoración supera los 300 millones.
- Aunque de menor importancia cuantitativa, también es destacable que la reducción de los porcentajes aplicables en un buen número de los incentivos existentes en el impuesto, en particular determinadas deducciones en la cuota, como consecuencia de la regulación establecida con la reforma de 2007, conlleva una caída en la cuantía de los beneficios fiscales.

No obstante, los conceptos de mayor peso cuantitativo en el tributo continúa siendo: la deducción en la cuota por reinversión de beneficios extraordinarios, con un importe de 1.139,7 millones de euros y el tipo de gravamen reducido que aplican las PYME, con un importe de 681,7 millones de euros. Entre ambos conceptos absorben la mitad del importe total de beneficios fiscales en el IS.

### **9.4.3. Impuesto sobre el Valor Añadido**

La aportación de los incentivos en el IVA al PBF 2010 se cifra en 17.013,7 millones de euros, absorbiendo el 35,8 por ciento del monto total del presupuesto.

En comparación con los resultados de 2009, dicha cantidad supone una disminución absoluta de 6.480,6 millones de euros y una variación relativa del -27,6 por ciento. Esta contracción se explica fundamentalmente por la caída en el consumo y en la inversión en vivienda, sin que la elevación que, a partir de 1 de julio de 2010, se introducirá en los tipos impositivos general y reducido, que pasan del 16 y 7 por ciento al 18 y 8 por ciento, respectivamente, compense en demasía el efecto negativo causado por el comportamiento de las antedichas variables económicas.

Desglosando su importe según los conceptos que generan beneficios fiscales, destacan los productos gravados con los tipos reducidos del 7 por ciento y del 8 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 2010 se elevan a 7.809,8 y 6.623,9 millones de euros, respectivamente.

#### **9.4.4. *Impuestos Especiales***

Por último, el efecto de los beneficios fiscales en los IIEE sobre los ingresos del Estado se estima para 2010 en 2.017,9 millones de euros, cantidad que supone un aumento del 31,8 por ciento respecto a la cifra consignada en el presupuesto precedente.

Dicho incremento se explica fundamentalmente por el comportamiento fuertemente expansivo del consumo de los biocarburantes, que tributan a tipo cero o están exentos, y la infravaloración que presentaba el PBF 2009 en esta materia.

Los beneficios fiscales que provienen de las exenciones y de los tipos reducidos que se aplican en el IH ascienden a 1.957,6 millones de euros y constituyen la partida más importante dentro de este apartado.

