

CAPÍTULO I
EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA
EL AÑO 2005. CUESTIONES GENERALES

I.1. REFERENCIA LEGAL A LA OBLIGACIÓN DE ELABORAR EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES

El Presupuesto de Beneficios Fiscales (en adelante PBF) tiene como principal objetivo cuantificar los beneficios fiscales que afectan a los tributos del Estado y así dar cumplimiento al mandato recogido en el artículo 134.2 "in fine" de la Constitución Española. En el mismo sentido, se pronuncia el artículo 32.2 de la Ley General Presupuestaria (Ley 47/2003, de 26 de noviembre).

Si bien el PBF se elabora en España desde 1979, fue en 1996 cuando, a través de la disposición adicional 24ª de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1995, se estableció la obligación de incorporar al Informe Económico y Financiero que acompaña a los Presupuestos Generales una Memoria explicativa de la cuantificación de los beneficios fiscales. Aunque la citada disposición no estableció el contenido concreto de la Memoria, ésta se ha ido definiendo en el transcurso de los años a través de la elaboración de los diversos PBF.

El contenido de la Memoria abarca básicamente las siguientes cuestiones:

- Delimitación del concepto de "beneficio fiscal".
 - Examen de los cambios normativos recientes que pudieran afectar al PBF y, cuando se dispone de información suficiente, procedimiento para evaluarlos cuantitativamente.
 - Descripción de las hipótesis de trabajo, fuentes estadísticas utilizadas y metodologías de cuantificación del PBF.
 - Clasificación de los beneficios fiscales por impuestos y por políticas de gasto.
 - Innovaciones incorporadas en el PBF del año en curso.
 - Otras cuestiones de interés para el PBF.
-

I.2. CRITERIOS BÁSICOS PARA LA DELIMITACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES

La primera de las etapas que se han de abordar para la elaboración del PBF está constituida por la selección con criterios objetivos del conjunto de conceptos y parámetros de los impuestos que configuran el sistema tributario español que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y que, por tanto y desde la perspectiva contraria, merman la capacidad recaudatoria del Estado. Dichos elementos se articulan mediante exenciones, reducciones en las bases imponibles o liquidables, tipos impositivos reducidos, bonificaciones y deducciones en las cuotas íntegras, líquidas o diferenciales de los diversos tributos.

De las deliberaciones surgidas en el proceso de elaboración de los distintos PBF y del estudio de la doctrina internacional en este campo, se deduce que los rasgos o condiciones que un determinado concepto o parámetro impositivo debe poseer para que se considere que genera un beneficio fiscal son los que se resumen seguidamente:

- a) Desviarse de forma intencionada respecto a la base estructural del impuesto, entendiéndose por ella la configuración estable que responde al hecho imponible que se pretende gravar.
 - b) Ser un incentivo que, por razones de política fiscal, económica o social, se integre en el ordenamiento tributario y esté dirigido a un determinado colectivo de contribuyentes o a potenciar el desarrollo de una actividad económica concreta.
 - c) Existir la posibilidad legal de alterar el sistema fiscal para eliminar el beneficio fiscal o cambiar su definición.
 - d) No presentarse ninguna compensación del eventual beneficio fiscal en otra figura del sistema fiscal.
 - e) No deberse a convenciones técnicas, contables, administrativas o ligadas a convenios
-

fiscales internacionales.

- f) No tener como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Se conviene la exclusión del PBF de los conceptos que afectan exclusivamente a los pagos a cuenta que se realizan en determinados impuestos, de los aplazamientos o fraccionamientos del pago de deudas tributarias, de las compensaciones de bases imponibles de signo negativo resultantes en las liquidaciones de períodos impositivos anteriores y de aquellos que se traducen en importes negativos u ocasionan un incremento recaudatorio.

Para la contabilización de los beneficios fiscales se adopta el método de cuantificación de la “pérdida de ingresos”, definida como el importe en el cual el ingreso fiscal del Estado se reduce a causa de la existencia de una disposición particular que establece el incentivo del que se trate. Su valoración se efectúa de acuerdo con el “criterio de caja” o momento en que se produce la merma de ingresos.

Por supuesto, la incorporación de un beneficio fiscal al PBF está supeditada a la disponibilidad de alguna fuente fiscal o económica que permita llevar a cabo su cómputo.

En este nivel conceptual, el PBF para el año 2005 incorpora algunos aspectos novedosos respecto a ocasiones precedentes, de los cuales los principales son los enumerados a continuación. Se amplía el conjunto de beneficios fiscales estimados en el IRPF, incluyéndose los relativos a dos de los incentivos que han entrado en vigor recientemente y que, por diversos motivos, no pudieron recogerse en el presupuesto precedente: la reducción del 50% de los rendimientos netos que se derivan del arrendamiento de los bienes inmuebles destinados exclusivamente a viviendas y la reducción en la base imponible por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas discapacitadas. Así mismo, se añade la valoración de cuatro exenciones más, para las cuales se dispone de información fiscal. En ese mismo tributo, se prescinde de la cuantificación sobre el beneficio fiscal debido a determinadas reducciones sobre los rendimientos de capital mobiliario procedentes de percepciones en forma de capital de los seguros de vida, al no disponerse de la

información necesaria para ello. En el impuesto societario, se evalúan los incentivos correspondientes a los dos acontecimientos declarados de excepcional interés público que tienen lugar este año (el Año Santo Jacobeo 2004 y el Fórum Universal de las Culturas, Barcelona 2004). Se ofrece una primera valoración del efecto del tratamiento fiscal específico para los biocarburantes en el Impuesto sobre Hidrocarburos. Se amplían las exenciones cuantificadas en el Impuesto sobre las Primas de Seguros, con la relativa a los planes de previsión asegurados. Por último, los beneficios fiscales recogen, por primera vez, el efecto de la cesión parcial a las entidades locales de los rendimientos derivados del IRPF, del IVA y de los Impuestos Especiales, de manera análoga al criterio seguido para el presupuesto de ingresos.

I.3. CAMBIOS NORMATIVOS QUE AFECTAN AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2005

A. INTRODUCCIÓN

El Presupuesto de Beneficios Fiscales, así como el de Ingresos, se cuantifica durante el año anterior a aquél al que se refiere, ya que el Gobierno debe presentar el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado (en adelante, LPGE) ante el Congreso de los Diputados al menos tres meses antes de la expiración de los presupuestos del año precedente (art. 134.3 de la Constitución Española).

Debido a ello, las modificaciones en la normativa tributaria que, eventualmente, se pudieran introducir en la Ley de los Presupuestos Generales del Estado para 2005 en su tramitación parlamentaria, mediante las correspondientes enmiendas parciales en el Congreso o en el Senado, no pueden tener un reflejo en las cuantificaciones de los diversos incentivos que componen el PBF.

Por otro lado, no debe obviarse que los cambios normativos que afectan a los impuestos directos, introducidos tanto por la LPGE para el año 2004 (Ley 61/2003, de 30 de diciembre), como por su Ley de Acompañamiento (Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social), deben cuantificarse en el ejercicio en el que la cuota líquida de estos tributos se ingresa, es decir, son objeto de valoración en el Presupuesto de Beneficios Fiscales para el año 2005, pues nuestro PBF sigue para su cuantificación un criterio de caja y, por lo tanto, sólo toma en consideración la normativa con incidencia recaudatoria para el próximo año. En esa misma situación se encuentran también otros cambios normativos promulgados a lo largo del año 2003 a través de varias disposiciones, tal y como se explica detalladamente en el siguiente apartado B.

En cuanto a los impuestos de naturaleza indirecta, se toman en consideración los cambios en las normativas de los Impuestos Especiales, del IVA y del Impuesto sobre las Primas de Seguros que se aprobaron el año pasado, sin que puedan evaluarse, por los motivos ya expuestos,

aquellos que eventualmente pudieran introducirse mediante la próxima Ley de Presupuestos para 2005, aunque dadas las características de esos tributos, para los cuales la liquidación de efectúa de forma periódica y con un desfase temporal reducido, dichas modificaciones, de producirse, sí repercutirían sobre el PBF 2005.

B. CAMBIOS NORMATIVOS

El PBF para el año 2005 se encuentra influido por diversos cambios normativos que afectan a la mayoría de los tributos, pero de manera más acusada al IRPF y al Impuesto sobre Sociedades. Estas modificaciones se han introducido durante 2003 fundamentalmente a través de cuatro disposiciones legales con rango de ley.

En primer lugar, hay que destacar varios incentivos dirigidos a apoyar a las pequeñas y medianas empresas, fomentar el arrendamiento de las viviendas, favorecer la inversión, preservar el medio ambiente y facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información, mediante la aprobación de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, cuya entrada en vigor se había producido, en la mayor parte de los casos, de manera anticipada en el mes de abril de 2003 y que venía a reemplazar, tras el pertinente trámite parlamentario, al Real Decreto-Ley 2/2003.

Una segunda norma relevante es la concerniente a la formación de una masa patrimonial vinculada a las necesidades vitales de los discapacitados y con un tratamiento fiscal muy favorable, por medio de lo establecido en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad.

Asimismo y como viene siendo habitual, tanto la LPGE 2004 (Ley 61/2003, de 30 de diciembre) como su Ley de Acompañamiento (Ley 62/2003, de 30 de diciembre) también recogen una serie de novedades en el ámbito tributario que repercuten en el PBF.

De manera complementaria y descendiendo a un orden de disposiciones tributarias con

un rango menor, pueden citarse también los desarrollos reglamentarios del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre), de los requisitos para la aplicación de la exención y del tipo especial cero a los biocarburantes en el Impuesto sobre Hidrocarburos (Real Decreto 1739/2003, de 19 de diciembre) y de los beneficios fiscales aplicables a los programas y actividades de varios acontecimientos de excepcional interés público.

Por otro lado, conviene indicar que a lo largo de 2004 se han ido promulgando los textos refundidos de las Leyes y Reglamentos del IRPF, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (Reales Decretos Legislativos 3, 4 y 5/2004, así como los Reales Decretos 1775, 1776 y 1777/2004), si bien esta circunstancia no incide sobre el PBF por cuanto sólo supone haber efectuado las reordenaciones sistemáticas de sus respectivos articulados y no la alteración de los incentivos fiscales que ellos contienen. A largo de esta Memoria de Beneficios Fiscales, las referencias se efectúan ya a dichos textos refundidos.

Los cambios normativos que afectan de manera más directa al PBF, con independencia de que pueda realizarse o no su valoración cuantitativa y abarcando exclusivamente los que se han introducido a través de disposiciones con rango de ley, son los que se enumeran a continuación, agrupándose por impuestos:

a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

a.i) Exenciones

Se amplían tres supuestos de rentas exentas ya existentes y se añade uno nuevo:

- Prestaciones familiares por hijo a cargo y pensiones por orfandad.
Se establece su extensión a las prestaciones públicas por nacimiento, parto múltiple y adopción, así como a las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales (artículo 7.h del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas- en adelante, TRLIRPF).
-

- Prestaciones económicas por acogimiento.

La exención vigente en 2003 abarcaba las prestaciones económicas percibidas de instituciones públicas con motivo del acogimiento de personas minusválidas y mayores de 65 años, ampliándose ahora su ámbito al acogimiento de menores. Se mantiene la exención para las ayudas económicas otorgadas por instituciones públicas a personas con un grado de minusvalía igual o superior al 65% o mayores de 65 años para financiar su estancia en residencias, siempre que el resto de sus rentas no excedan del doble del salario mínimo interprofesional (artículo 7.i del TRLIRPF).

- Becas públicas de educación.

Se extiende a las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las destinadas a la investigación (artículo 7.j del TRLIRPF).

- Aportaciones recibidas en el patrimonio protegido de las personas con discapacidad.

Los rendimientos del trabajo que se deriven de dichas aportaciones no se integran en la base imponible de los contribuyentes discapacitados que sean titulares de patrimonios protegidos, hasta un límite máximo del duplo del indicador público de renta de efectos múltiples, el cual ha reemplazado, en este caso, al salario mínimo interprofesional (artículo 16.4 del TRLIRPF).

a.ii) Reducciones en la base imponible

- Aportaciones al patrimonio protegido del discapacitado.

Se ha creado una reducción en la base imponible por las aportaciones que sean efectuadas por parientes en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, así como por el cónyuge o por las personas que tengan a su carga al discapacitado en régimen de tutela o acogimiento. La cantidad máxima anual

que se puede aplicar es de 8.000 euros por aportante y de 24.250 euros para el conjunto de las personas que realicen aportaciones a un mismo patrimonio protegido. Las cantidades que excedan de dichos límites podrán trasladarse a los cuatro períodos impositivos siguientes, hasta agotar en cada uno de ellos los importes máximos de la reducción (artículo 59 del TRLIRPF).

a.iii) Deducciones en la cuota íntegra

- **Actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico.**
Se ha modificado el contenido de uno de los tres tipos de gastos e inversiones que dan derecho a la aplicación de este incentivo, cual es el relativo a la adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español, realizada fuera de territorio español, estableciéndose ahora la condición de que los bienes sean declarados de interés cultural o se incluyan en el Inventario General de Bienes Muebles en el plazo de un año desde su introducción, siempre que permanezcan en territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años. Antes, sólo se especificaba que debían tratarse de bienes del patrimonio histórico español y el tiempo de permanencia en nuestro país que se exigía era de tres años (artículo 69.5 del TRLIRPF).
 - **Cuenta ahorro-empresa.**
Las características de esta nueva deducción son análogas a la ya existente, desde hace tiempo, por aportaciones a cuentas-vivienda. Así, se aplica un coeficiente del 15% sobre las cantidades depositadas en cuentas de entidades crediticias para la constitución futura de una sociedad de responsabilidad limitada que sea nueva empresa, hasta una base máxima de deducción de 9.000 euros anuales y siempre que la duración de las cuentas desde su apertura no exceda de cuatro años, exigiéndose una serie de requisitos sobre el destino de los fondos aportados y de la perdurabilidad de la nueva empresa (artículo 69.6 del TRLIRPF).
-

b) Impuesto sobre Sociedades

b.i) Deducciones en la base imponible

- Reserva para inversiones en Canarias.

Se restringe el destino de las inversiones en que se han de materializar las dotaciones a la Reserva, de tal modo que las opciones permitidas son ahora dos: la adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario para el desarrollo de actividades económicas y, por otro lado, la suscripción de acciones o participaciones en el capital de sociedades que operen en Canarias. Antes, también se ofrecía la posibilidad de la adquisición de Deuda Pública emitida por algún organismo canario (artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias).

b.ii) Regímenes especiales

- Empresas de reducida dimensión.

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 27 de abril de 2003, se incrementa el umbral que delimita a las empresas de reducida dimensión, pasando el importe neto de la cifra de negocios de 5 a 6 millones de euros. Este cambio repercute en todos los incentivos fiscales específicos para ese colectivo y que se regulan en los artículos 109 al 114 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS): libertad y aceleración de amortizaciones en determinados supuestos, más el tipo de gravamen reducido del 30% sobre la parte de la base imponible que no exceda de 90.151,81 euros (artículo 108 del TRLIS).

- Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

Este régimen especial se introdujo mediante el artículo tercero de la Ley 36/2003, si bien posteriormente se ha llevado a cabo una ligera modificación,

a través del artículo 2 de la Ley 62/2003, para ampliar su ámbito subjetivo, dando cabida también a las entidades que arrienden viviendas que hayan construido, promovido o adquirido, siempre que se cumplan ciertos requisitos sobre el número de viviendas arrendadas, el contrato de arrendamiento y el tiempo de arrendamiento, y determinar la forma de calcular la renta bonificada en caso de adquisiciones de viviendas mediante la transmisión derivada de operaciones de fusión, escisión o aportación de activos.

Los incentivos en este régimen especial consisten en dos bonificaciones, con coeficientes del 85% y del 97% sobre la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento o de la transmisión de las viviendas, aplicándose una u otra según que se reúnan una serie de condiciones.

Para poder aplicar la bonificación al 85% es necesario que, si la renta procede de la transmisión, las viviendas se hayan tenido arrendadas un tiempo no inferior a cinco años antes de proceder a su venta y, en segundo lugar, que el importe obtenido se reinvierta, en el plazo de tres años, en otras viviendas que se destinen al alquiler.

El porcentaje incrementado de bonificación se aplica si, además de lo exigido para la bonificación general del 85%, se cumple un tope para el importe del arrendamiento (4% del precio legal máximo de venta para las viviendas protegidas) y que el contrato incluya la opción de compra.

Este régimen especial está regulado en los artículos 53 y 54 del TRLIS.

- Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC).

Se ha ampliado la lista de actividades a desarrollar en la Zona Especial Canaria, de manera que, como novedad, el anexo del Real Decreto-Ley 2/2000 incluye ahora también los servicios consistentes en la producción cinematográfica, de vídeo, de programas de radio y televisión, con exclusión de la difusión posterior de dichos programas.

b.iii) Deducciones en la cuota íntegra

- Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
Este incentivo se ha vuelto a potenciar, actuando sobre cuatro aspectos que son los enumerados a continuación:
 - Ampliación del concepto de investigación y desarrollo, para dar cabida en él también al “software” avanzado que esté dirigido a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información para las personas discapacitadas.
 - Coeficientes de deducción por I+D. Se duplica la deducción adicional sobre los gastos de personal en investigadores cualificados y los correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con organismos públicos, pasando del 10% al 20%.
 - Base de la deducción por actividades de innovación tecnológica. Su cantidad máxima se ha duplicado, pasando de medio a un millón de euros, en los supuestos de adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, know-how y diseños.
 - Límite relativo sobre la cuota íntegra. Se ha aumentado en cinco puntos porcentuales, desde el 45% al 50%, tope que actúa conjuntamente para la deducción por actividades de I+D+i y la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, siempre y cuando su importe, a su vez, exceda del 10% de la cuota íntegra, tras la minoración de las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.
Esta deducción está regulada en el artículo 35 del TRLIS.

 - Protección y difusión del Patrimonio Histórico.
El mismo cambio ya explicado en el IRPF (artículo 38 del TRLIS).

 - Inversiones medioambientales.
Se ha eliminado la restricción a las empresas de reducida dimensión para la
-

deducción del 10% del importe de las inversiones consistentes en las adquisiciones de bienes nuevos destinados al aprovechamiento de energías renovables, pudiéndose aplicar actualmente por la totalidad de los sujetos pasivos del impuesto (artículo 39 del TRLIS).

- Aportaciones al patrimonio protegido del discapacitado.

De manera análoga al incentivo ya mencionado en el IRPF, cuando los sujetos pasivos del impuesto societario realizan aportaciones a favor de patrimonios protegidos de discapacitados, siempre que estos sean trabajadores de la entidad con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros o se trate de sus parientes en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, se tiene derecho a la aplicación de una deducción en la cuota íntegra con un coeficiente del 10% sobre las cantidades aportadas, estando sometida su base a un límite máximo de 8.000 euros anuales. Las aportaciones que excedan de dicho tope podrán trasladarse a los cuatro períodos impositivos siguientes, hasta agotar, en su caso, en cada uno de ellos la base máxima de deducción.

Esta nueva deducción se incluye como una modalidad adicional de la ya existente deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social (artículo 43.2 del TRLIS).

- Actividades prioritarias de mecenazgo.

Como es habitual desde hace algunos años, la disposición adicional undécima de la Ley 61/2003 ha aprobado una lista cerrada de las actividades que se consideran prioritarias de mecenazgo, a efectos del incremento en cinco puntos porcentuales de las deducciones por donativos, según lo previsto en la Ley 49/2002. A la relación del año anterior (promoción y difusión de la lengua española; conservación y restauración de determinados bienes del Patrimonio Histórico Español; ayuda oficial al desarrollo; investigación en determinados campos científicos; etc.) se añaden, como novedad, las actuaciones para la mejora y conservación de los palacios reales.

- Acontecimientos de excepcional interés público.

Su contenido está ahora regulado de forma permanente en la Ley 49/2002 y en su desarrollo reglamentario. Los acontecimientos que se han declarado con dicha condición en el articulado de la Ley 62/2003 son los siguientes: “XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005”, “IV Centenario del Quijote” y “Copa América 2007”. Es necesario tener en cuenta que continúan vigentes los beneficios fiscales aprobados con anterioridad para el “Año Santo Jacobeo 2004” y “Fórum Universal de las Culturas, Barcelona 2004”, sobre los cuales se efectúa una estimación de sus beneficios fiscales para el PBF 2005.

c) Impuesto sobre el Valor Añadido

c.i) Exenciones

- Servicios públicos postales.

La exención relativa a las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorios a las mismas efectuadas por los servicios públicos postales (regulada en el artículo 20.uno.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en adelante, LIVA), se aplicará al franqueo de envíos postales efectuados por terceros que operen en nombre y por cuenta del operador al que se encomienda la prestación del servicio postal universal mediante impresiones o estampaciones realizadas con máquinas de franquear.

- Operaciones financieras.

Las exenciones relativas a determinadas prestaciones de servicios financieros, tales como los depósitos, las transferencias, los giros, las letras de cambio, las tarjetas de crédito, etc. (artículo 20.uno.18º de la LIVA) no se extienden a los servicios prestados al cedente en el marco de los contratos de “factoring”, con excepción de los de anticipos de fondos que, en su caso, se pueden prestar en estos contratos.

- Materiales de recuperación.

Se suprime la exención de los materiales de recuperación (desperdicios o desechos de metales, cartón, papel y vidrio), tanto en las entregas interiores como en las adquisiciones intracomunitarias.

c.ii) Tipos impositivos reducidos

- Viviendas.

Se reduce el gravamen, pasando del 7% al 4%, para las entregas de viviendas que sean adquiridas por las entidades acogidas al régimen especial de arrendamiento del Impuesto sobre Sociedades, siempre que a las rentas que se deriven de su posterior alquiler les sea aplicable la bonificación del 97% en dicho tributo. De esta forma, queda ampliado el conjunto de viviendas gravadas con el tipo del 4%, el cual estaba formado anteriormente sólo por las de protección oficial de régimen especial o de promoción pública cuando las entregas son efectuadas directamente por sus promotores (artículo 91.dos.1.6º de la LIVA).

d) Impuesto sobre las Primas de Seguros

Se amplían las exenciones en este tributo, incluyéndose también las operaciones relativas a los planes de previsión asegurados.

Para terminar este apartado, debe indicarse que en los restantes tributos no mencionados en la anterior lista o bien no se han producido cambios normativos que, en principio, pudieran afectar a conceptos generadores de beneficios fiscales o bien se encuentran plenamente cedidos a las Comunidades Autónomas, en cuyo caso los eventuales beneficios fiscales no corresponde integrarlos en el PBF que nos ocupa (caso, por ejemplo, de la prórroga y ampliación del programa PREVER que afecta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte).

I.4. NOVEDADES EN LA ELABORACIÓN DEL PBF PARA EL AÑO 2005

Esta Memoria introduce, junto con las novedades normativas ya mencionadas, una serie de cambios en los terrenos conceptual y metodológico, respecto a su contenido en el año precedente, añadiéndose cuantificaciones para algunos de los incentivos fiscales de reciente creación y también para determinados elementos ya existentes con anterioridad, pero que no habían sido objeto de estimación en ocasiones anteriores, por diversos motivos. Las metodologías utilizadas para los diversos tributos continúan siendo básicamente las mismas, si bien se procede a su perfeccionamiento y a una mejora y ampliación de los sistemas de información que sustentan los cálculos.

Los impuestos en los que se incorporan las principales modificaciones son el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre Hidrocarburos y el Impuesto sobre las Primas de Seguros. Además, se efectúa una revisión en profundidad de la distribución de los beneficios fiscales por políticas de gasto, para adaptarla a la nueva clasificación presupuestaria, utilizar los criterios de asignación más objetivos posibles y que reflejen la realidad actual. En tercer lugar, es necesario resaltar que, por primera vez, se procede a detraer la parte de beneficios fiscales que mide el efecto de la cesión parcial a los municipios y provincias que rige desde el año pasado en el IRPF, el IVA y los Impuestos Especiales, en consonancia con el procedimiento seguido desde hace años con las Comunidades Autónomas. El detalle de dichas alteraciones se explica a continuación:

- a) En el IRPF se evalúan, por primera vez, los beneficios fiscales asociados a dos de los incentivos que han entrado en vigor en 2003 y en 2004, a través de la reforma parcial del impuesto y de las medidas para favorecer la constitución de los patrimonios protegidos de los discapacitados. Dichos conceptos están constituidos por la reducción en el 50% de los rendimientos netos de capital inmobiliario derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados exclusivamente a su uso como vivienda y la reducción en la base imponible por aportaciones a patrimonios protegidos de personas discapacitadas. Al mismo tiempo, se suprime uno de los conceptos que se venía cuantificado en los últimos presupuestos, relativo a
-

determinadas reducciones sobre los rendimientos de capital mobiliario que se derivan de las percepciones en forma de capital de los seguros de vida, debido a que se carece de la información necesaria para llevar a cabo los cálculos; la incidencia numérica de esta exclusión en el presupuesto es de escasa entidad. En tercer lugar, se evalúa un mayor número de exenciones, al añadirse las cuantificaciones relativas a: las prestaciones económicas percibidas de instituciones públicas con motivo del acogimiento de menores, personas con minusvalía o mayores de 65 años; las becas públicas de educación; las prestaciones percibidas por entierro o sepelio; y las ayudas económicas para personas que hayan desarrollado la hepatitis C como consecuencia de tratamientos recibidos en el sistema sanitario público. Los cálculos para estimar los beneficios fiscales de dichas exenciones se sustentan en información tributaria. Además, se procede a descontar la parte de los beneficios fiscales que corresponde a la cesión parcial del impuesto a las entidades locales, junto con el habitual ajuste por el vigente sistema de financiación autonómica.

- b) En el impuesto societario cabe resaltar la inclusión de las estimaciones correspondientes a los incentivos asociados a los programas y actividades de los dos acontecimientos declarados de excepcional interés público que se celebran este año: “Año Santo Jacobo 2004” y “Fórum Universal de las Culturas, Barcelona 2004”. La segunda cuestión relevante atañe a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, cuyo cálculo se basa, por primera vez, en datos ya observados sobre la misma y recogidos en las declaraciones del ejercicio 2002, convenientemente proyectados dos años hacia delante, mientras que, con anterioridad, se partía de información del régimen transitorio y del extinto sistema de diferimiento, lo cual tiene cierta transcendencia numérica. Una situación análoga se presenta en la deducción por aportaciones empresariales a planes de pensiones, cuya entrada en vigor se produjo en 2002, habiendo sido necesario que la estimación de los beneficios fiscales asociados a este incentivo se llevara a cabo, para presupuestos precedentes, a través de otras variables relacionadas con el concepto, mientras que ahora se basa en los datos ya observados de la propia deducción.
-

- c) En relación al Impuesto sobre las Primas de Seguros, se añade la estimación del importe de los beneficios fiscales que podría originar la nueva exención de los planes de previsión asegurados, utilizando para ello la información sobre el ahorro colocado en ese tipo de activos durante el pasado año y suponiendo que gradualmente tenderán a expandirse.
 - d) El Impuesto sobre Hidrocarburos se ve afectado por la incorporación de una primera cuantificación del efecto de los incentivos que se establecen para los biocarburantes (la exención en caso de que se utilicen en proyectos piloto para el desarrollo de productos menos contaminantes y el tipo especial cero para el resto).
 - e) Para el IVA y el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, al igual que en el IRPF, se procede a detraer la parte relativa a la cesión parcial a las entidades locales junto con el habitual descuento vinculado al sistema de financiación autonómica. Este es el primer presupuesto en el que se realiza tal operación, aunque la cesión parcial a los municipios y provincias está vigente desde 2003, debido a que, en el momento de elaborar el anterior PBF, no se disponía de los datos estadísticos que se requerían para ello. Dicha disminución no es de gran magnitud y se corresponde con el mismo criterio seguido para determinar la participación de las entidades locales en el presupuesto de ingresos.
 - f) En quinto y último lugar cabe reseñar una novedad que afecta al conjunto de los conceptos que conforman el PBF, la cual consiste en una revisión en profundidad del reparto de las cantidades por políticas de gasto, motivada principalmente por la necesidad de adecuarlas a la actual clasificación presupuestaria, la cual ha experimentado cambios sustanciales respecto a la utilizada en años anteriores. Ello conduce a que no se puede efectuar la comparación, en términos homogéneos, de las cifras de los beneficios fiscales distribuidas por políticas de gasto entre 2004 y 2005, ya que la lista de políticas, su contenido y los criterios de asignación de los conceptos a las mismas varían de forma significativa entre ambos años.
-

Para los tributos que no se mencionan expresamente en los anteriores puntos, no se producen cambios relevantes ni en el conjunto de beneficios fiscales que se cuantifican ni en los procedimientos de cálculo empleados, salvo por la habitual actualización de los datos en que se basan, la necesaria adaptación a la normativa que los regula, la revisión periódica de las hipótesis asumidas y las circunstancias actuales de la economía.

Para finalizar este capítulo y aunque ello se trasluce de los anteriores comentarios, conviene reiterar que el cómputo de los beneficios fiscales se realiza en términos netos del efecto correspondiente a la recaudación cedida a las Comunidades Autónomas y a las entidades locales en los distintos impuestos, con un ámbito territorial del que se excluye a los territorios forales.
