

LAS NORMAS FORALES DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE LOS TERRITORIOS HISTÓRICOS DE ÁLAVA/ARABA Y BIZKAIA PARA EL EJERCICIO 2012

GEMMA MARTÍNEZ BÁRBARA (*)

INTRODUCCIÓN

La Norma Foral 18/2011, de 22 de diciembre, de Medidas Tributarias para el año 2012² y la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013, y otras medidas tributarias³, introducen relevantes novedades en los sistemas tributarios de los Territorios Históricos de Álava/Araba y Bizkaia, en ejercicio del papel activo que les es exigible a las instituciones competentes de dichos territorios en la actual situación de crisis económica y financiera.

Además no podemos dejar de mencionar la recuperación de la vigencia para los ejercicios 2011 y 2012 del Impuesto sobre el Patrimonio, que se produce en ambos Territorios Históricos mediante la aprobación, en Álava/Araba, de la Norma Foral 19/2011, de 22 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Patrimonio⁴ y, en Bizkaia, de la Norma Foral 4/2011, de 28 de diciembre, por la que se establece el Impuesto sobre el Patrimonio para 2011 y 2012⁵, cuyo comentario es objeto de otra de las contribuciones publicadas en el presente número de Zergak.

Desde el punto de vista de la armonización, se debe destacar el alto grado de coordinación que se aprecia en las modificaciones introducidas en las distintas figuras tributarias de los sistemas impositivos de ambos Territorios Históricos, siendo alguna de dichas modificaciones coincidente, a su vez, con las contenidas Norma Foral 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la equidad y de aprobación de otras medidas tributarias⁶, aprobada por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa, cuyo comentario por otro autor se ofrece asimismo al lector en este mismo número de Zergak.

En definitiva, una lectura omnicomprensiva de las presentes líneas junto con los otros dos comentarios a los que he hecho referencia⁷ aporta, a mi juicio, una visión global de las principales novedades de la fiscalidad en los tres Territorios Históricos del País Vasco para el ejercicio 2012.

(*) Jefa del Servicio de Política Fiscal. Hacienda Foral de Bizkaia.

² BOTHA de 30 de diciembre de 2011.

³ BOB de 6 de marzo de 2012.

⁴ BOTHA de 30 de diciembre de 2011.

⁵ BOB de 30 de diciembre de 2011.

⁶ BOG de 27 de diciembre de 2011.

⁷ Ver en este mismo número de Zergak las colaboraciones de José Luis Hernández "Novedades normativas tributarias en el Territorio Histórico de Gipuzkoa de cara a 2012" y de Javier Armentia "El Impuesto sobre el Patrimonio en el País Vasco".

I- ACERCAMIENTO AL CONTENIDO DE LAS NORMAS FORALES

La Norma Foral vizcaina está estructurada en 12 Títulos, 3 Disposiciones Adicionales, 2 Disposiciones Transitorias, 2 Disposiciones Derogatorias y 2 Disposiciones Finales. Por su parte la Norma Foral alavesa contiene 13 Capítulos, 3 Disposiciones Adicionales, 2 Disposiciones Transitorias, 1 Disposición Derogatoria y 3 Disposiciones Finales. En ambos casos, se introducen modificaciones en la regulación de las siguientes figuras tributarias: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Régimen Fiscal de Cooperativas, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Norma Foral General Tributaria, Haciendas Locales, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. Por su parte, la Norma Foral del Territorio Histórico de Álava/Araba introduce asimismo ciertas modificaciones en la normativa del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y del mecenazgo y, por la suya, la de Bizkaia modifica puntualmente la Norma Foral de Tasas y Precios Públicos.

En cuanto a los objetivos de política fiscal pretendidos con las regulaciones aprobadas consideramos de interés efectuar dos precisiones.

Si bien la Exposición de Motivos de la Norma Foral alavesa es meramente descriptiva y poco nos dice de los objetivos pretendidos con las modificaciones efectuadas, el diseño y la naturaleza de las medidas que ésta introduce, coincidentes en su práctica totalidad con las del texto normativo vizcaíno, induce a considerar que se comparten los objetivos expresamente contemplados en la Exposición de Motivos de la Norma Foral de

Bizkaia. Así, ésta última menciona objetivos tales como: el reforzamiento de los ingresos públicos, el impulso de la recuperación económica, el aseguramiento de la estabilidad presupuestaria, el reforzamiento de los principios de equidad, de solidaridad y la redistribución de la riqueza.

La segunda precisión es la relativa al ámbito temporal de aplicación de las medidas aprobadas en ambos Territorios Históricos. En Bizkaia, gran parte de las medidas adoptadas, fundamentalmente aquellas que suponen una reforma de mayor calado de las figuras impositivas afectadas, tienen un marcado carácter coyuntural y transitorio, limitando su aplicación a los ejercicios 2012 y 2013, tal y como el propio título de la Norma Foral recoge, mientras que el texto normativo alavés carece de dicho carácter transitorio y simplemente establece con carácter general la producción de efectos de las medidas introducidas a partir del 1 de enero de 2012, con ciertas excepciones.

Por razones sistemáticas, se va a hacer un análisis de las medidas tributarias novedosas para 2012 clasificadas por figuras impositivas y a intentar identificar los objetivos de política fiscal por ellas pretendidas. Asimismo, y en aquellos supuestos en los que se considera que la regulación aprobada para 2012 en el Territorio Histórico de Gipuzkoa difiere con mayor intensidad o relevancia de la aprobada por Álava/Araba y Bizkaia se hará una puntual referencia comparativa a la misma.

II- EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Es la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la que se ha visto afectada en mayor medida por las modificaciones introducidas por los legisladores forales para 2012, llegando a apreciarse hasta veintitrés ó veinticuatro apartados, respectivamente, en los artículos en los que se contienen las mismas.

Como comentario preliminar, consideramos imprescindible destacar que algunas de las medidas que se contienen en la Norma Foral 18/2011, de 22 de diciembre, de Medidas Tributarias para el año 2012, no encuentran su paralelo en la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013, sino que han sido introducidas en la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente en Bizkaia, mediante la Norma Foral 3/2011, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2012⁸. No obstante, también en estos casos se hará un comentario de ambas regulaciones a fin de ofrecer la visión de conjunto de las novedades tributarias para 2012.

A continuación se realiza un análisis de las modificaciones más relevantes que afectan a este impuesto en la regulación vigente en ambos Territorios Históricos.

a) Rentas exentas en los supuestos de indemnizaciones por despidos como consecuencia de Expedientes de Regulación de Empleo.

Las Normas Forales del impuesto de los dos Territorios Históricos declaran en el artículo 9 la exención para las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

En Álava/Araba, hasta la entrada en vigor de la Norma Foral objeto de comentario, en los supuestos de despido o cese en el marco de un expediente de regulación de empleo, tramitado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajado-

res y previa aprobación de la autoridad competente o producido por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, a efectos de determinar la parte de la indemnización exenta, era necesario determinar si el expediente de regulación de empleo respondía a causas económicas, técnicas, organizativas o de fuerza mayor, en cuyo caso el límite de la exención coincidía con el límite exento para el despido improcedente, o si respondía a causas de producción, en cuyo caso el límite de la exención era menor y coincidente con el límite de la indemnización obligatoria, esto es, 20 días por año trabajado con un límite de 12 mensualidades.

Dando respuesta a la actual coyuntura económica, la Norma Foral alavesa amplía el ámbito de la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador consecuencia de expedientes de regulación de empleo, de tal manera, que se eleva la parte de indemnización exenta por despido dentro de un expediente de regulación de empleo cuando se deba a causas de producción, equiparándola al tratamiento del resto de supuestos contemplados en el Estatuto de los Trabajadores, con el resultado de que en todo caso el límite de la indemnización a efectos de su tratamiento como exenta se determina en 45 días por año trabajado con un máximo de 42 mensualidades⁹, indemnización correspondiente al despido improcedente. Además este nuevo tratamiento se aprueba con carácter retroactivo a 1 de enero de 2011, a los efectos de que los trabajadores que hayan perdido su empleo en 2011 y se vean incurso en expedientes de regulación de empleo por causas de pro-

⁹ *Nótese que a la fecha de publicación de los presentes comentarios las cuantías de las indemnizaciones correspondientes al despido improcedente se han visto reducidas a 33 días con un tope de 24 mensualidades mediante el Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE de 11 de febrero de 2012).*

⁸ BOB de 30 de diciembre de 2011.

ducción puedan beneficiarse de la mejora de su tratamiento tributario.

De esta manera la normativa alavesa se equipara a la normativa vigente en el Territorio Histórico de Bizkaia, que modificó la normativa del impuesto para introducir esta mejora en el tratamiento de las indemnizaciones exentas mediante la Norma Foral 7/2010, de 22 de diciembre, de reforma de la Norma Foral 6/2006, reguladora del IRPF en el Territorio Histórico de Bizkaia¹⁰.

b) Rendimientos de trabajo en especie.

b.1) Entrega de acciones.

Las Normas Forales del IRPF establecen la no consideración de rendimiento de trabajo en especie de la entrega a los trabajadores en activo, de forma gratuita o a precio inferior al de mercado, de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras empresas del grupo, en las condiciones que se determinen reglamentariamente y, con el límite de 12.000 euros anuales. Este límite se reduce en Álava/Araba por efecto de la aprobación de las Normas Forales objeto de comentario a 6.000 euros anuales a partir del 1 de enero de 2012. En Bizkaia, se recoge expresamente esta misma limitación con vigencia exclusiva para los ejercicios 2012 y 2013 y se añade además una Disposición Transitoria en virtud de la cual esta reducción del límite no resultará de aplicación a los planes de entrega de acciones o participaciones que hubieran sido implementados con anterioridad a 9 de marzo de 2012, fecha de entrada en vigor de la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013 y otras medidas tributarias, siempre que se hubiese formulado la oferta a los trabajadores con anterioridad a dicha fecha, en cuyo caso

resultará de aplicación la regulación vigente hasta el ejercicio 2011.

b.2) Servicios de educación.

Desde 1 de enero de 2007, la normativa del Impuesto de ambos territorios establecía la no consideración de rendimiento de trabajo en especie de la prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional realizada por centros educativos autorizados a los hijos de sus empleados, cuando ésta se realizaba de manera gratuita o por precio inferior al normal de mercado. En ambos territorios y con vigencia indefinida se suprime este supuesto, quedando, a partir del 1 de enero de 2012, sujeto a tributación en concepto de retribución en especie el servicio que los centros educativos presten a los hijos de sus empleados de manera gratuita o a un precio reducido.

c) Pérdidas patrimoniales no computables.

Nos encontramos ante la inclusión en el IRPF vigente en el Territorio Histórico de Álava/Araba de una norma anti-fraude que ya se encuentra vigente en la normativa del Territorio Histórico de Bizkaia desde hace varios ejercicios. Se trata de la relativa al no cómputo como pérdida patrimonial de las producidas como consecuencia de transmisiones onerosas de bienes inmuebles que procedan de una adquisición previa a título lucrativo, incluyéndola como un supuesto más de no cómputo de los establecidos en el artículo 45 de la Norma Foral del Impuesto.

Hay que tener en cuenta que esta regla de no cómputo de la pérdida patrimonial se puede ver desvirtuada cuando el contribuyente pruebe que la disminución del valor del bien inmueble se ha producido por circunstancias excepcionales o cuando la pérdida proceda, exclusivamente, de los gastos inherentes a la enajenación o a la adquisición.

¹⁰ BOB de 7 de enero de 2011.

d) Tratamiento de la venta de derechos de suscripción.

Se introduce un cambio del tratamiento fiscal del rendimiento obtenido por la venta de derechos de suscripción que se introduce en ambos territorios con vigencia indefinida y que pretende garantizar su efectiva tributación, facilitando tanto al contribuyente como a la Administración tributaria dicha tarea.

Hasta el 1 de enero de 2012, la normativa reguladora del IRPF establecía con carácter general una regla de diferimiento en la tributación de la venta de estos derechos, de tal manera que no se tributaba hasta el momento en que se transmitieran las acciones de las que procedían, en cuyo caso, para la determinación del valor de adquisición de éstas se deducía el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción. Como regla especial y solamente en el supuesto de que el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedían tales derechos, la diferencia tenía la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el período impositivo en que se producía la transmisión.

Pues bien en no pocas ocasiones el lapso de tiempo que transcurre entre la venta de los derechos y la venta de las acciones de que proceden es bastante amplio, de tal manera que ni para el contribuyente ni para la Administración tributaria, incluso ni para los depositarios de las acciones cuando se trata de acciones muy antiguas, es sencillo determinar con corrección la tributación que corresponde a dicha ganancia diferida. Es por ello que la regla especial pasa a ser regla general y a partir del 1 de enero de 2012, en todo caso, el transmitente tributará por la ganancia obtenida por la transmisión de los derechos de suscripción procedentes de acciones en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

Con la finalidad de que no se produzca una desimposición, los dos Territorios Históricos aprueban un régimen transitorio para los derechos de suscripción transmitidos con anterioridad a 1 de enero de 2012, manteniendo el régimen anterior, deduciéndose el importe de su transmisión del valor de adquisición de las acciones de las que procedan, salvo que el transmitente ya hubiera tributado por el importe obtenido en el período impositivo por encontrarnos en la regla especial anteriormente referida.

e) Tratamiento de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

La reforma introducida en esta materia en los sistemas impositivos de Álava/Araba y Bizkaia es de contenido muy similar, aunque con un ámbito temporal diferente ya que Bizkaia la conceptúa como transitoria para los ejercicios 2012 y 2013.

Podemos afirmar que el tratamiento fiscal de los sistemas de previsión social ha estado tradicionalmente potenciado en el País Vasco y ello se debe en gran medida tanto a la existencia de un instrumento propio de previsión en nuestro ámbito competencial, como son las Entidades de Previsión Social Voluntaria, como a la preocupación de los poderes públicos por que los ciudadanos y ciudadanas del País Vasco obtengan un reforzamiento en el ámbito de protección social complementario al que ofrece el sistema público de Seguridad Social.

Sin embargo, no es menos cierto, que si observamos el perfil de los contribuyentes que pueden destinar parte de sus ingresos a dicho reforzamiento con el incentivo de una menor tributación en su renta personal, éste responde al de un contribuyente de rentas medias-altas.

Pues bien, hemos mencionado al principio que uno de los objetivos de las medidas de reforma adoptadas para 2012 es la solidari-

dad y la redistribución de la riqueza, reclamando mayores esfuerzos por parte de quienes tienen mayor capacidad económica.

Para lograr este fin, se reducen los límites de aportación máxima a los sistemas de previsión social, de los que evidentemente se benefician los contribuyentes de mayores rentas, primando a los sistemas de previsión social empresarial frente a los de carácter individual y se establece a su vez un novedoso límite conjunto para ambos tipos de aportaciones. En esta misma línea se limitan las cantidades máximas que pueden aportar los contribuyentes mayores de 52 años que, hasta el 31 de diciembre de 2011, podían llegar hasta 24.250 para aportaciones individuales y contribuciones empresariales, respectivamente, cuando los contribuyentes tenían una edad igual o superior a los 65 años.

Así, para el ejercicio 2012, se introduce un nuevo límite conjunto de 12.000 euros tanto para las aportaciones individuales como para las contribuciones empresariales. A su vez se reduce el límite de aportaciones de 8.000 a 6.000 euros manteniéndose en 8.000 euros el relativo a las contribuciones empresariales. En el caso de concurrencia de aportaciones y contribuciones es cuando entra en juego la aplicación del nuevo límite, reduciéndose en primer lugar las contribuciones. De tal manera, que en el supuesto de que la contribución empresarial sea de 8.000 euros, o de un importe superior, la aportación, independientemente de su cuantía, verá reducido su límite a 4.000 euros, siendo reducible un importe total de 12.000. Sin embargo no ocurre lo mismo a la inversa, y si el contribuyente tuviera 8.000 euros de aportaciones individuales y 2.000 de contribuciones empresariales, únicamente podría reducir 8.000 euros: los 6.000 de las aportaciones y los 2.000 de las contribuciones.

En relación al régimen de aportación para contribuyentes mayores de 52 años, encontramos que la reforma introducida en la nor-

mativa alavesa y la introducida en la normativa vizcaína difieren en cierta medida. Así, mientras que en Bizkaia se elevan los límites de aportación de 500 en 500 euros por cada año que exceda de 52 llegando hasta un máximo de 6.500 euros tanto para aportaciones como para contribuciones, en Álava/Araba esta elevación solamente se produce en relación a las aportaciones individuales y no en relación a las contribuciones empresariales. En Bizkaia y en lo que se refiere al límite conjunto de 12.000 euros, expresamente se establece que se elevará en 1.000 euros por cada año que exceda de 52 hasta la edad de 65 años para el conjunto de las aportaciones, debiéndose respetar dentro de este límite conjunto de 1.000 euros, el límite de 500 euros para aportaciones y de 500 para contribuciones.

El resto de los elementos del tratamiento fiscal de la previsión social se ha mantenido constante en ambos territorios, aunque alguno de los límites de reducción como el de los seguros privados que cubren exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia también se ha visto reducido de 8.000 euros a 6.000 euros en ambos territorios.

No podemos dejar de hacer una breve referencia a la reforma que en esta materia se ha llevado a cabo en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, mucho más intensa y de mayor alcance que la que conjuntamente han abordado Álava/Araba y Bizkaia, tanto en el tratamiento de las reducciones de la base imponible (imposibilidad de reducción para contribuyentes con 68 o más años, eliminación del régimen de aportación o contribución incrementada para contribuyentes mayores de 52 años...) como en el de integración en la misma cuando se produce la percepción de una prestación por el acaecimiento de una contingencia o el rescate total o parcial voluntario (aplicación de los porcentajes de integración una única vez por

cada contingencia), que en el caso de Álava/Araba y Bizkaia no se ha visto modificado.

f) Actualizaciones de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales.

En el Territorio Histórico de Álava/Araba la actualización que tradicionalmente y con carácter anual realizan los Territorios Históricos de ciertos elementos cuantitativos del impuesto con la finalidad de mitigar la inflación y la consecuente pérdida de poder adquisitivo de los contribuyentes, se efectúa por la Norma Foral 18/2011, de 22 de diciembre, de Medidas Tributarias para el año 2012, mientras que en el Territorio Histórico de Bizkaia se lleva a cabo mediante la Norma Foral 3/2011, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2012. Sin perjuicio del instrumento normativo, los elementos del impuesto actualizados y sus importes son idénticos.

Así, en ambos casos, se incrementan en un 2% las cuantías reducibles por tributación conjunta, en sus dos vertientes general y monoparental, la deducción general, las deducciones por descendientes, los límites de la deducción de anualidades por alimentos, la deducción por ascendientes y la deducción por discapacidad o dependencia.

g) Nueva deducción por descendientes.

Las Normas Forales de medidas objeto comentario introducen una deducción, adicional y complementaria a la general por descendientes, de 50 euros anuales por cada descendiente entre 6 y 16 años que conviva con el contribuyente. Esta deducción se introduce en Álava/Araba con vigencia indefinida y en Bizkaia exclusivamente para los ejercicios 2012 y 2013.

h) Deducción por ascendientes.

Con efectos desde el 1 de enero de 2012, se ve limitada en su aplicación y en el importe de su cuantía para aquellos contribuyentes mayores de 65 o de 75 años, respectivamente, ya que por primera vez se va a tener en cuenta además de la edad del contribuyente su nivel de ingresos al objeto de determinar el derecho a aplicarla, no teniendo derecho a su aplicación aquellos contribuyentes que en tributación individual obtengan una base imponible superior a 35.000 euros.

Sin embargo, solamente van a poder aplicar la deducción en su integridad aquellas obligados tributarios con una base imponible, suma de las bases imponibles general y del ahorro, inferior a 30.000 euros. Las cuantías aplicables serán de 325 euros para los contribuyentes mayores de 65 años y de 595 euros para los mayores de 75, cuantías resultantes de la aplicación del porcentaje de actualización del 2 por 100 para 2012.

Las personas mayores de 65 ó 75 años que tengan una base imponible superior a 30.000 e inferior a 35.000 euros podrán deducir por este concepto una cantidad que va decreciendo hasta llegar a 0 en la medida en que su base imponible se vaya acercando a 35.000 euros. Para determinar el importe exacto a deducir en cada uno de los supuestos, la nueva deducción establece una fórmula de cálculo.

En los casos de tributación conjunta, el límite máximo de base imponible que da derecho a la deducción se eleva a 40.000 euros, siendo aplicables las cuantías íntegras de deducción en función de la edad de cada miembro de la unidad familiar sin que en este supuesto exista una fórmula de deducción decreciente por tramos de base como ocurre en la tributación individual.

i) Tarifa general del Impuesto.

Los Territorios Históricos de Álava/Araba y Bizkaia han aprobado tarifas idénticas en las que simplemente se ha introducido el efecto corrector de la inflación en un 2 por 100. De nuevo en Bizkaia, esta modificación normativa se contempla en instrumento diferente al que es objeto de los presentes comentarios, es decir, en la Norma Foral de Presupuestos anteriormente referenciada.

Por la relevancia de la modificación introducida en esta escala de gravamen en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, que eleva significativamente el tipo impositivo aplicable a partir de 90.000 euros, creemos que resulta de interés ofrecer una tabla comparativa de las escalas aplicables en los tres Territorios Históricos en 2012:

TRAMO DE BASE LIQ.		Álava/Araba	Bizkaia	Gipuzkoa
0	15.160	23	23	23
15.160	30.320	28	28	28
30.320	45.480	35	35	35
45.480	64.970	40	40	40
64.970	90.000	45	45	45
90.000	120.000			46
120.000	175.000			47
175.000	en adelante			49

j) Tarifa aplicable a la base del ahorro.

Por primera vez desde la conceptualización del IRPF por los Territorios Históricos como un impuesto dual, se establece el elemento de progresividad en la tributación de la base del ahorro con efectos desde el 1 de enero de 2012 y, en Bizkaia, con carácter transitorio hasta 31 de diciembre de 2013. Así tanto en Álava/Araba como en Bizkaia se establecen dos tramos de base, tributando en el primer tramo al 20 por 100, tipo vigente desde el ejercicio 2010, los 10.000 primeros euros y pasando a tributar al 22 por 100 las cantidades superiores a dicho importe.

También en el Territorio Histórico de Gipuzkoa se ha introducido esta novedad en la tributación de la base del ahorro, que pasa de ser un tipo proporcional a estar gravada por dos tipos progresivos, aunque dicho Territorio ha establecido tramos y tipos diferentes a los aprobados en Álava/Araba y Bizkaia. Se ofrece a continuación un cuadro comparativo de los tipos y tramos de base vigentes en los tres Territorios Históricos en 2012:

TRAMO DE BASE LIQ.		Álava/Araba	Bizkaia	Gipuzkoa
0	4.000	20	20	20
4.000	10.000			23
10.000	en adelante	22	22	

k) Determinación del colectivo de jóvenes a efectos del impuesto.

La normativa de los tres Territorios Históricos establece una serie de tratamientos diferenciados y más ventajosos para aquellos contribuyentes menores de 35 años, por entender que esta edad es la que determina la pertenencia al colectivo de jóvenes. Los Territorios de Álava/Araba y de Bizkaia han revisado este concepto y han rebajado la edad a 30 años, en coherencia con la definición que de este colectivo hacen las políticas públicas comunitarias o las políticas generales que desde las Instituciones se están llevando a cabo, como es el caso de la Diputación Foral de Bizkaia.

En consecuencia, los tratamientos específicos para el colectivo de jóvenes que se encuentran regulados en la deducción por alquiler de vivienda habitual, en la deducción por adquisición de vivienda habitual y además, en el caso de Álava/Araba que no en el de Bizkaia, en la deducción por depósitos en entidades de crédito para la inversión en el inicio de una actividad económica, se han referenciado con efectos 1 de enero de 2012 a la edad de 30 años en vez de a la de 35 años.

l) Deducción por adquisición de vivienda habitual.

La reforma introducida en esta materia en los sistemas impositivos de Álava/Araba y Bizkaia es de idéntico contenido, aunque con un ámbito temporal diferente ya que de nuevo Bizkaia la conceptúa como transitoria para los ejercicios 2012 y 2013. Las limitaciones en el tratamiento fiscal de incentivación a la compra de vivienda habitual introducidas por esta reforma traen causa en similares principios y objetivos a los anteriormente mencionados al analizar el tratamiento de las limitaciones introducidas en relación a los sistemas de previsión social voluntaria: la solidaridad en tiempos de dificultades económicas y la redistribución de la riqueza, exigiendo una mayor aportación a los contribuyentes de rentas más altas.

Con esta fundamentación, se reduce la cantidad máxima de inversión que en cada ejercicio da derecho a deducción pasando a ser de 10.000 euros, frente a los 12.000 vigentes hasta 31 de diciembre de 2011, manteniéndose invariables los porcentajes (18% y 23%) así como el crédito fiscal para compra de vivienda habitual (36.000 euros).

De nuevo Gipuzkoa establece un régimen diferenciado de incentivación para la adquisición en vivienda, reduciendo los porcentajes, el límite anual de deducción y el crédito fiscal para las nuevas adquisiciones a partir de 1 de enero de 2012 y estableciendo un régimen transitorio para las adquisiciones que se hubieran producido con anterioridad a dicha fecha.

m) Coeficientes de actualización de los valores de adquisición.

La Norma Foral alavesa establece los coeficientes de actualización aplicables sobre el valor de adquisición a las transmisiones a título oneroso realizadas durante el año 2012 a efectos del cálculo de las ganancias y pér-

didias patrimoniales que se produzcan. La Norma Foral de Bizkaia no dice nada a este respecto ya que en este Territorio Histórico la Norma Foral del IRPF contiene una habilitación normativa que permite la aprobación de dichos coeficientes mediante disposición de rango reglamentario y, en consecuencia, los mismos han sido aprobados mediante el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 177/2011, de 29 de noviembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2012¹¹.

n) Cuentas "ahorro-vivienda".

Las Normas Forales de los dos Territorios Históricos proceden a ampliar, en sendas Disposiciones Adicionales, el plazo para la materialización de las cantidades depositadas en cuentas destinadas a la adquisición de vivienda habitual.

La normativa del impuesto establece con carácter general que dicho plazo es de 6 años, sin embargo dicho plazo se ha visto prorrogado desde el ejercicio 2008 teniendo en cuenta la dificultad de financiación que los contribuyentes están experimentando en el momento de adquirir la vivienda. Estas Normas Forales introducen una nueva prórroga al establecer que en el supuesto de que dicho plazo finalice entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2012 pasará a ser de 7 años contados a partir de la fecha de su apertura.

o) Otras modificaciones.

Hasta aquí hemos realizado un comentario de las novedades más destacables y de mayor calado contenidas en las Normas Forales alavesa y vizcaína en relación al IRPF. Sin

¹¹ BOB de 7 de diciembre de 2011.

embargo hay que mencionar que las Normas Forales también contienen otras modificaciones no comentadas de carácter técnico que básicamente tratan de corregir remisiones a normativas que han sido modificadas en el último año o de dotar de una mayor congruencia al conjunto de la normativa del impuesto.

Para terminar las novedades introducidas en 2012 en el ámbito de este impuesto, me parece necesario recordar la pérdida de vigencia de la deducción para incentivar la actividad económica, conocida comúnmente como "de los 400 euros", así como de la deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo.

Tal vez esta pérdida de vigencia con efectos 1 de enero de 2012 haya pasado desapercibida para los seguidores de la normativa tributaria de los Territorios Históricos ya que no aparece en ninguna Norma Foral la derogación expresa de los citados tratamientos fiscales.

En relación al primero de ellos recordemos que fue introducido con carácter general y con independencia del nivel de rentas para los ejercicios 2008 y 2009, respondiendo a las tendencias de política fiscal del momento que potenciaban una mayor liquidez en manos del sector privado a fin de reactivar la demanda interna. Durante los ejercicios 2010 y 2011 esta deducción vio limitado significativamente su ámbito de aplicación y fue modulada teniendo en cuenta la base imponible de los contribuyentes que en ningún caso podía ser superior a 20.000 euros para dar derecho a la misma, siendo su cuantía decreciente en el tramo que va entre 15.000 euros y 20.000 euros. Fueron las mismas disposiciones normativas que en cada uno de los Territorios Históricos¹² introdujeron esta limita-

ción en la aplicación de la deducción para los ejercicios 2010 y 2011 las que determinaron la pérdida de vigencia de la misma con efectos 1 de enero de 2012.

Por su parte, la deducción compensatoria para pensionistas y desempleados de 1 por 100 sobre el rendimiento íntegro del trabajo, exclusivamente para contribuyentes con base imponible igual o inferior a 20.000 euros, nació con vocación de interinidad ya que las propias Normas Forales¹³ que la introdujeron determinaban su vigencia exclusiva en el ejercicio 2011.

La desaparición de ambas deducciones ha tenido su reflejo directo en las nuevas tablas de retenciones sobre el trabajo personal aprobadas por el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 210/2011, de 20 de diciembre, por el que se modifican los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo, y por el Decreto Foral 78/2011, del Consejo de Diputados de 27 de diciembre, que modifica los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos de trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que han empezado a aplicarse en ambos territorios desde el 1 de enero de 2012.

III- EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades, las modificaciones introducidas en la normativa de ambos Territorios Históricos se pueden clasificar en dos grandes grupos. Por

tos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el 2010. (BOB 28 de diciembre de 2009).

Álava/Araba: Disposición Transitoria segunda de la Norma Foral 14/2009, de 17 de diciembre, de ejecución presupuestaria para el 2010. (BOTH A de 30 de diciembre de 2009).

¹³ *Bizkaia: Norma Foral 4/2012, de 22 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011 (BOB de 28 de diciembre de 2010).*

Álava/Araba: Norma Foral 15/2010, de 15 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011 (BOTH A de 29 de diciembre de 2010).

¹² *Bizkaia: Disposición Transitoria Primera de la Norma Foral 3/2009, de 23 de diciembre, de Presupues-*

un lado, nos encontramos aquéllas que traen causa en cuestiones técnicas o de naturaleza contable. Por otro, las que responden a alguno de los objetivos de política fiscal anteriormente mencionados y, en concreto, al de exigir de aquellos que tienen mayor capacidad económica, en este caso las grandes empresas con beneficios, que coadyuven de manera más intensa en la salida de la crisis. El otro objetivo claramente pretendido es el fomento de la creación de empleo, prorrogando de nuevo la vigencia de la deducción por este concepto, que finalizaba a 31 de diciembre de 2011 en ambos territorios, e incrementando sus cuantías.

a) Cuestiones de naturaleza técnica o contable.

De entre ellas pasamos a destacar las modificaciones que nos parecen de mayor relevancia, indicando que debido a su carácter meramente técnico tienen en la mayor parte de los casos una vigencia indefinida en ambos territorios.

En primer lugar, mencionamos la modificación normativa que viene a llenar una laguna legal existente en la configuración del reparto competencial dentro del País Vasco, conocido comúnmente como **intraconcierto**, a efectos de determinar la competencia normativa e inspectora en el Impuesto sobre Sociedades entre los Territorios Históricos de País Vasco.

A este fin se han matizado las excepciones a la regla general que especifica que las Normas Forales de Álava/Araba y de Bizkaia se aplican a los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en dichos territorios, al establecer que si su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros y el total de las operaciones realizadas en el País Vasco lo hubieran realizado en uno de los otros Territorios Históricos no se aplica la Norma Foral correspondiente

al domicilio fiscal sino la del territorio de realización de las operaciones.

En el relación a la **deducción por activos no corrientes nuevos**, la entrada en vigor de la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad, exige un cambio en la contabilización a las **empresas concesionarias** de infraestructuras públicas y les obliga a contabilizar las inversiones que se realicen en infraestructuras construidas o adquiridas para prestar un servicio público vinculado al acuerdo de concesión, como inmovilizado intangible o como activo financiero y no como activo no corriente. A efectos de que estas empresas puedan seguir aplicando la deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos, artículo 37 de las Normas Forales del impuesto, se hacen una serie de ajustes en la regulación de esta deducción. Asimismo, y para el resto de tratamientos tributarios de estos activos, se introduce una cláusula general que considera, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, como activo no corriente las inversiones que se realicen en infraestructuras construidas o adquiridas por la empresa concesionaria, contabilizadas como inmovilizado intangible o como activo financiero.

Como se ha comentado al analizar las modificaciones introducidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la base del ahorro pasa a gravarse mediante una escala de dos tipos. En coherencia con esta modificación normativa, el tipo de gravamen de las **sociedades patrimoniales** se ve modificado pasando de ser un único tipo del 20 por 100 para toda la base a que se aplique el tipo del 22 por 100 para bases imponibles superiores a 10.000 euros.

Otra de las modificaciones técnicas introducidas en el Impuesto sobre Sociedades es la relativa al régimen especial de las **Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario**. Este régimen establece

que los dividendos procedentes de rentas sujetas al tipo de gravamen del 20 por 100 integrarán en la base imponible el resultado de multiplicar por 100/80 el ingreso contabilizado correspondiente a los dividendos percibidos.

En este caso, de la cuota podrá deducirse el 20 por 100 de la renta integrada en la base imponible. Sin embargo, un más que probable olvido del legislador no recogía la posibilidad, que esta regulada para el resto de deducciones del Impuesto, de traslado a periodos impositivos posteriores de las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra. El establecimiento de esta facultad constituye el objeto de la modificación introducida por las Normas Forales.

De similar naturaleza es la otra modificación que afecta a este régimen pero en este caso referida a los supuestos de rentas derivadas de la transmisión de la participación en el capital de las SOCIMIS. Así, se establece que respecto de la parte de plusvalía que se corresponda, en su caso, con los beneficios no distribuidos generados por la sociedad durante todo el tiempo de tenencia de la participación transmitida procedentes de rentas que hubieran tributado al tipo de gravamen del 20 por 100, la renta a integrar en la base imponible será el resultado de multiplicar el importe de esos beneficios por 100/80, pudiéndose deducir de la cuota íntegra el 20 por 100 del importe que resulte de dicha integración. Ante la no previsión de los textos normativos vigentes, Las Normas Forales de medidas 2012 introducen la posibilidad de traslado a periodos impositivos posteriores de las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra.

En otro orden de cosas, se eleva a categoría normativa un criterio interpretativo pacíficamente aplicado por las Haciendas Forales de Álava/Araba y de Bizkaia en relación a la consideración de explotación económica del **arrendamiento de inmuebles** a efectos del

Impuesto sobre Sociedades. Para ello, se introducen sendas Disposiciones Adicionales en las que se establece que se entenderá que el arrendamiento de inmuebles tiene la consideración de explotación económica cuando concurren las circunstancias previstas en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es decir, cuando se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar la gestión de la actividad de arrendamiento y con una persona con contrato laboral y con jornada completa.

Para finalizar este apartado observamos que en la Norma Foral de medidas tributarias alavesa se recogen los coeficientes de actualización para el cálculo de las rentas positivas obtenidas por la transmisión de elementos patrimoniales de la entidad aplicables a los periodos impositivos que se inicien en 2012 mientras que en la Norma Foral de Bizkaia no. Esto es debido a que el artículo 15 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades de este último territorio contiene una habilitación normativa para que dichos coeficientes se establezcan anualmente mediante Decreto Foral.¹⁴

b) Medidas tendentes al reforzamiento de los ingresos públicos.

La reforma del Impuesto sobre Sociedades que se llevó a cabo en 2007, en un escenario económico totalmente diferente al actual, flexibilizó el tratamiento de la compensación de bases imponibles negativas y de la aplicación de los límites de deducciones sobre la cuota íntegra.

¹⁴ El establecimiento de estos coeficientes en el Territorio Histórico de Bizkaia para 2012 se ha efectuado mediante el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 177/2011, de 29 de noviembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2012 (BOB de 7 de diciembre de 2011).

Ambos tratamientos se ven restringidos mediante las Normas Forales objeto de comentario, en el sentido de establecer un cierto diferimiento de los mismos en virtud de la mayor capacidad económica de los sujetos pasivos a los que va a afectar dicha restricción, las medianas y grandes empresas que obtengan beneficios, si bien en Bizkaia se establecen claramente como medidas transitorias para los ejercicios 2012 y 2013 mientras que en Álava/Araba se implementan con efectos 1 de enero de 2012 sin determinar su carácter transitorio.

En relación a la compensación de bases imponibles negativas, es por todos conocida la posibilidad de su compensación, siempre que las mismas sean objeto de liquidación o autoliquidación, con las rentas positivas de los periodos impositivos que concluyan en los años sucesivos.

Pues bien las Normas Forales de medidas 2012 establecen que para los sujetos pasivos que no cumplan los requisitos previstos en las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades para ser considerados pequeñas empresas, dicha compensación de bases imponibles negativas será como máximo del 70 por 100 de la base imponible positiva previa a dicha compensación, quedando siempre un mínimo de un 30 por 100 de base imponible positiva a gravar.

En lo referente al límite de cuota líquida para la aplicación de ciertas deducciones y para los mismos sujetos pasivos a los que nos hemos referido en la medida anterior, dicho límite se ve reducido. A estos efectos el tradicional límite del 45 por 100 de la cuota líquida para la suma de las deducciones previstas en los Capítulos IV, V y VI del Título VII de las Normas Forales del Impuesto se ve reducido al 35 por 100 de la cuota líquida, salvo para las pequeñas empresas, que seguirán aplicando el límite del 45 por 100.

Nótese que esta modificación no afecta en ninguno de los dos territorios a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo ni a la deducción por innovación tecnológica que siguen conservando su régimen de aplicación sobre el 100 por 100 de la cuota líquida.

c) Deducción por creación de empleo.

Con efectos desde el 31 de diciembre de 2011, a diferencia de lo que ocurría en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, en los Territorios Históricos de Álava/Araba y de Bizkaia perdía vigencia la deducción por creación de empleo regulada en el artículo 45 de las respectivas Normas Forales. Con el objetivo claro de ayudar a las empresas en la contratación de nuevos trabajadores en la coyuntura económica actual con una tasa de desempleo preocupante, esta deducción se recupera con efectos para los periodos impositivos 2012 y siguientes, siendo en Bizkaia de aplicación exclusiva en 2012 y 2013.

La regulación de la deducción es de marcado carácter continuista con la vigente hasta 31 de diciembre de 2011 estableciéndose en sus dos modalidades, general y para colectivos de difícil inserción en el mercado laboral, y exigiéndose asimismo idénticos requisitos para su aplicación.

La gran novedad de la deducción es que ésta se ha visto reforzada en sus importes. Así, en la deducción general, se eleva de 4.600 euros a 4.900 euros el importe correspondiente a cada persona contratada con contrato laboral indefinido y de 8.600 a 9.200 euros cuando la persona contratada se encuentre incluida en alguno de los colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado laboral.

IV- EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

A diferencia de la reforma de este impuesto de mayor calado que, con aplicación a los devengos producidos a partir del 28 de diciembre de 2011, fue aprobada por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa, los Territorios Históricos de Álava/Araba y de Bizkaia han modificado exclusivamente, con efectos desde el 1 de abril de 2012 y de manera sustancial, la tributación de las transmisiones patrimoniales lucrativas "inter vivos".

La novedad en esta materia consiste en la eliminación de la exención para las adquisiciones "inter vivos" entre cónyuges, parejas de hecho constituidas conforme a la Ley de Parlamento Vasco 2/2003, de 7 de mayo, ascendientes, descendientes, adoptantes y adoptados, manteniéndose en vigor para los supuestos de adquisiciones "mortis causa" y seguros sobre la vida, sujetos a este Impuesto, a diferencia de la nueva regulación guipuzcoana que elimina la referida exención para todos los hechos imponible que integran el impuesto.

Con efectos desde el 1 de abril de 2012, las citadas transmisiones "inter vivos" quedarán sometidas al tipo impositivo del 1,5 por 100, sin que sea de aplicación ningún tipo de reducción en la base imponible. En el caso de Bizkaia, esta modificación se ha aprobado con carácter transitorio para los devengos que acaezcan entre la fecha de efectos mocionada y el 31 de diciembre de 2013.

La introducción de este nuevo tratamiento fiscal ha requerido que varios artículos de las Normas Forales de Álava/Araba y Bizkaia hayan sido modificados a fin de dar coherencia al mismo con el resto de la normativa del impuesto. Es por ello, que ambos territorios han introducido modificaciones en los artículos relativos a presunciones de hecho imponible, exenciones, cuota íntegra y acumulación

de donaciones y demás transmisiones lucrativas equiparables.

V- OTRAS NOVEDADES NORMATIVAS DE RELEVANCIA

a) Otras modificaciones.

Ambas Normas Forales introducen ciertas modificaciones de carácter menor, en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Régimen Fiscal de Cooperativas y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Por su parte, la Norma Foral del Territorio Histórico de Álava/Araba introduce una modificación puntual en la regulación de los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público dentro del tratamiento tributario de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Así, por ejemplo, en relación al **Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, y al igual que hemos comentado en el análisis de las medidas novedosas del Impuesto sobre Sociedades, se perfecciona el punto de conexión del intraconcierto para los sujetos pasivos que operen mediante establecimiento permanente y que, operando en el País Vasco, tengan su domicilio fiscal en un Territorio Histórico y todo su volumen de operaciones en otro.

En cuanto al **régimen fiscal especial de cooperativas**, se recoge un límite para la distribución al por menor de productos petrolíferos por parte de las cooperativas agrarias, ya que su inexistencia hasta la fecha había provocado la reacción de la Comisión Europea declarando este tratamiento como ayuda de Estado incompatible.

Pero además ambas Normas Forales de medidas recogen ciertas modificaciones en la Norma Foral General Tributaria y en el ámbito de la imposición local, en cuyo contenido nos vamos a centrar a continuación y con

cuyo análisis finalizaremos los presentes comentarios.

b) Norma Foral General Tributaria.

Las principales novedades introducidas, idénticas en ambos Territorios Históricos afectan a la materia de notificaciones, facilitando e impulsando su práctica y buscando una mayor eficacia y efectividad de las mismas, mediante la incorporación de una manera más generalizada de la utilización de los medios telemáticos en este ámbito.

Para ello, se introduce la posibilidad de que la Administración tributaria pueda establecer la obligatoriedad de comunicarse con ella utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.

Además en el Territorio Histórico de Álava/Araba se incorpora como novedad que cuando la notificación se practique por medios telemáticos, podrá hacerse cargo de la misma tanto el obligado tributario o su representante como las personas físicas o jurídicas autorizadas por éstos para la presentación y consulta por medios telemáticos de declaraciones, autoliquidaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria en representación de los mismos. Esta previsión ya se encontraba regulada en la Norma Foral General Tributaria de Bizkaia con anterioridad a 1 de enero de 2012.

En lo que respecta a la notificación por comparecencia, se introduce en ambos Territorios Históricos, junto con la tradicional publicación de anuncios en el Boletín Oficial del correspondiente Territorio Histórico, la posibilidad de que éstos sean publicados en la sede electrónica de la Administración tributaria, en

las condiciones establecidas en la normativa de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, remitiendo a posterior desarrollo reglamentario las condiciones, fechas de publicación y plazos de permanencia de los anuncios en la sede electrónica de la Administración tributaria.

Finalmente la Norma Foral General Tributaria de Bizkaia se adecua a los cambios introducidos en la Ley Concursal a través de la Ley 38/2011, de 10 de octubre, en materia de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución de naturaleza diversa.

c) Haciendas Locales.

La Directiva de Servicios 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo dio un plazo para adaptar la normativa correspondiente en vigor en los Estados Miembros a lo dispuesto en la misma, y con esta finalidad las Normas Forales de Haciendas Locales de ambos Territorios Históricos incluyen, además de la tasa por licencia previa, una tasa para la verificación posterior del cumplimiento de los requisitos establecidos en el caso de actividades no sujetas a autorización o control previo.

En relación a las figuras impositivas que configuran la tributación local, se producen modificaciones en la mayor parte de ellas, otorgando a las entidades locales un plazo, que finaliza el 1 de julio de 2012, para la adaptación de sus ordenanzas fiscales a las novedades introducidas por estas Normas Forales.

En el ámbito del **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** tanto en el Territorio Histórico de Álava/Araba como en el de Bizkaia, se actualizan los valores catastrales en un 2 por 100, si bien en Bizkaia se realiza en la Norma Foral 3/2011, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de

Bizkaia para el año 2012, y no en la Norma Foral de medidas tributarias, objeto de estos comentarios.

Por su parte, la normativa alavesa introduce una novedad en el procedimiento de concesión y denegación de las exenciones y bonificaciones que requieren, en todo caso, el posterior traslado a la Diputación Foral de la resolución que se adopte por el Ayuntamiento competente, eliminando el informe técnico previo de la Diputación Foral. Esta misma modificación se produce en la normativa alavesa a efectos del **Impuesto sobre Actividades Económicas**. En Bizkaia, dicho informe técnico no es exigible ni de acuerdo con la normativa reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ni de acuerdo con la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas; en este último caso la exigencia de dicho informe fue suprimida con efectos 1 de enero de 2011.

En relación al **Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica**, ambos territorios habilitan a los Ayuntamientos para que, cuando se traten de vehículos de motor eléctrico, puedan elevar hasta el 95 por 100 la bonificación en vigor de hasta el 75 por 100 en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.

Asimismo, ante la laguna legal existente y a efectos de las tarifas del impuesto, ambos territorios equiparan las autocaravanas a los turismos. Finalmente y exclusivamente en el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, se establece el prorrateo mensual de cuotas de este impuesto en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo y en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo.

Las modificaciones introducidas en el ámbito del **Impuesto sobre Actividades Económicas** en Bizkaia afectan a las tarifas de dicho Impuesto. Así por un lado se modifica el epígrafe 982.5. "Organización y celebración de

apuestas deportivas, loterías y otros juegos en general" a los efectos de incluir un subepígrafe específico para las personas jurídicas expendedores oficiales de loterías, apuestas deportivas y otros juegos, incluidos en la red comercial de la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado. Con anterioridad al 1 de enero de 2010 sólo podían ser titulares de estas administraciones las personas físicas y a partir de dicha fecha se reconoce la posibilidad de que las personas jurídicas y entidades en régimen de atribución de rentas puedan acceder a esta titularidad por lo que se hace necesario modificar las tarifas del impuesto.

Asimismo, la Norma Foral vizcaina crea un epígrafe específico, el 655.4. "Servicios de recarga energética para vehículos eléctricos en el ámbito privado" para dar respuesta a la aparición de la realización de esta nueva actividad económica en la realidad empresarial del Territorio Histórico de Bizkaia.

Finalmente indicar que la modificación efectuada por ambos Territorios Históricos en el **Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras** pretende una mejora técnica en la redacción de la bonificación potestativa para los Ayuntamientos de hasta el 95 por 100 a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. A estos efectos, se precisa que la bonificación será aplicable, exclusivamente, sobre las cantidades destinadas a sistemas de aprovechamiento de la energía solar y cuya inversión no sea obligatoria de acuerdo con la legislación vigente.