

# A ctualidad Fiscal

## ACTUALIDAD ÁLAVA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Álava desde 12 de diciembre de 2006 a 21 de junio de 2007

Orden Foral 621/2006, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 24 de noviembre, por la que se modifica la Orden Foral 41/2000 de 24 de enero que aprobó el modelo 187, así como la Orden Foral 59/2006 de 8 de febrero en relación con el plazo de presentación del modelo 184.

(B.O.T.H.A. nº 143 de 18-12-06) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)

Decreto Foral 74/2006, del Consejo de Diputados de 29 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. (B.O.T.H.A. nº 145 de 22-12-06) (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones)

Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 7/2006, del Consejo de Diputados de 5 de diciembre, que modifica las Normas Forales 42/1989 y 46/1989, ambas de 19 de julio, reguladoras de los Impuestos sobre Bienes Inmuebles

y sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, respectivamente.

(B.O.T.H.A. nº 146 de 27-12-06) (Haciendas Locales, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana)

Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 8/2006, del Consejo de Diputados de 13 de diciembre, que adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava a las modificaciones en el Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco establecidas por el Real Decreto Ley 10/2006, de 10 de noviembre.

(B.O.T.H.A. nº 146 de 27-12-06) (Impuestos Especiales)

Orden Foral 622/2006, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el nuevo modelo 390 de declaración-liquidación anual del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(B.O.T.H.A. nº 146 de 27-12-06) (Impuesto sobre el Valor Añadido)

Decreto Foral 82/2006, del Consejo de Diputados de 28 de diciembre, aprueba la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Reglamento del Impuesto so-

bre Sociedades.

(B.O.T.H.A. nº 147 de 29-12-06) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades)**

**Orden Foral 686/2006**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 28 de diciembre, por la que se modifican las Órdenes Forales 1280, de 8 de noviembre de 1999, y 881, de 11 de diciembre de 2000, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, por las que se aprueban los modelos 216 y 296 respectivamente.

(B.O.T.H.A. nº 12 de 29-1-07) **(Impuesto sobre la Renta de no Residentes)**

**Norma Foral 3/2007**, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (B.O.T.H.A. nº 18 de 12-2-07, Suplemento) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre el Patrimonio, Régimen Fiscal de las Cooperativas, Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo, Otros Temas)**

**Decreto Foral 2/2007**, del Consejo de Diputados, de 30 de enero, que aprueba el Reglamento regulador en el Territorio Histórico de Álava del Procedimiento de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa.

(B.O.T.H.A. nº 18 de 12-2-07) **(Norma Foral General Tributaria)**

**Orden Foral 54/2007**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 31 de enero, por la que se aprueban los modelos 110 y 111 de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre los rendimientos del trabajo, de determinadas actividades económicas y premios.

(B.O.T.H.A. nº 19 de 14-2-07) **(Impuesto sobre la**

**Renta de las Personas Físicas)**

**Decreto Foral 3/2007**, del Consejo de Diputados de 30 de enero, que determina, a los efectos del artículo 29 de la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo, las actividades prioritarias para el ejercicio 2007.

(B.O.T.H.A. nº 19 de 14-2-07) **(Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo)**

**Resolución 119/2007**, del Director de Hacienda de 30 de enero, por la que se aprueban las condiciones técnicas y diseño de los soportes magnéticos válidos para sustituir los modelos en papel correspondientes a las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, modelos 300, 310, 320 y 330, así como del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, modelos 110, 111 y 115-A.

(B.O.T.H.A. nº 24 de 26-2-07) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido)**

**Decreto Foral 1/2007**, del Consejo de Diputados de 16 de enero, que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones, a efectos de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

(B.O.T.H.A. nº 28 de 7-3-07) **(Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte)**

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/2007**, del Consejo de Diputados de 20 de fe-

brero, que adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava a los cambios establecidos por Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y por Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007.

(B.O.T.H.A. n° 30 de 12-3-07) **(Norma Foral General Tributaria, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales, Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos)**

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2007**, del Consejo de Diputados de 27 de febrero, que adapta a la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava los cambios establecidos por el Real Decreto-Ley 13/2006, de 29 de diciembre, por el que se establecen medidas urgentes en relación con el programa PREVER, y por la Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios.

(B.O.T.H.A. n° 32 de 16-3-07) **(Impuestos Especiales)**

**Decreto Foral 17/2007**, del Consejo de Diputados de 27 de febrero, que establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional y actualización de referencias de códigos de la nomenclatura combinada contenidas en el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, de 16 de febrero, de los Impuestos Especiales.

(B.O.T.H.A. n° 32 de 16-3-07) **(Impuestos Especiales, Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos)**

**Orden Foral 144/2007**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 6 de marzo,

por la que se aprueban las normas y modelos para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al ejercicio 2006.

(B.O.T.H.A. n° 34 de 21-3-07) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio)**

**Norma Foral 6/2007**, de 12 de marzo, de Medidas Tributarias para el año 2007.

(B.O.T.H.A. n° 36 de 26-3-07, Suplemento) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados)**

**Decreto Foral 20/2007**, del Consejo de Diputados de 13 de marzo, que aprueba el procedimiento para la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo.

(B.O.T.H.A. n° 37 de 28-3-07) **(Impuestos Especiales)**

**Decreto Foral 35/2007**, del Consejo de Diputados de 17 de abril, de modificación de determinados preceptos del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y actualización, para el ejercicio 2007 de los signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(B.O.T.H.A. n° 46 de 18-4-07) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

**Norma Foral 13/2007**, de 26 de marzo, de modificación de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.

(B.O.T.H.A. n° 47 de 20-4-07, Suplemento) **(Im-**

puesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sociedades, Régimen Fiscal de las Cooperativas, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mece-nazgo)

Decreto Foral 44/2007, del Consejo de Dipu-tados de 8 de mayo, que regula para el ejercicio 2007 el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.  
(B.O.T.H.A. n° 63 de 25-5-07) (Impuesto sobre el Valor Añadido)

Orden Foral 224/2007, del Diputado de Ha-cienda, Finanzas y Presupuestos, de 19 de abril, por la que se aprueban los modelos 200-A y 220 del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a estable-cimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava aplica-ble a los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2006.  
(B.O.T.H.A. n° 64 de 28-5-07) (Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de no Resi-dentes)

Decreto Foral 47/2007, del Consejo de Dipu-tados de 29 de mayo, que actualiza los signos, ín-dices o módulos aplicables a la determinación del rendimiento neto de la actividad de "Transporte de mercancías por carretera".  
(B.O.T.H.A. n° 69 de 8-6-07) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

Resolución 990/2007, del Director de Hacia-da de 4 de junio, por la que se aprueban las condi-ciones técnicas y el diseño de los soportes magnéti-

cos válidos para sustituir el modelo en papel corres-pondiente a la declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y enti-dades en régimen de atribución de rentas constitui-das en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava), modelo 200-A.  
(B.O.T.H.A. n° 74 de 20-6-07) (Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)

## ACTUALIDAD BIZKAIA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Bizkaia desde 22 de no-viembre de 2006 a 12 de junio de 2007

**NORMA FORAL 6/2006, de 29 de diciem-bre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

La Norma Foral se estructura en catorce Títulos, siendo los más destacables los que hacen referen-cia al hecho imponible, base imponible, base liqui-dable, cuota íntegra y tributación conjunta.

Por lo que se refiere al Título I, dedicado a la naturaleza y ámbito de aplicación del Impuesto, destaca el régimen de opción por la tributación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes a las personas físicas que adquieran su residencia en Bizkaia.

El Título II se refiere al hecho imponible y en el mismo se especifica que la renta obtenida por el contribuyente se clasificará en general y del ahorro.

El Título III, referido a los contribuyentes, no sufre modificaciones sustanciales respecto a la regulación

anterior.

El Título IV regula la base imponible y se estructura en diversos Capítulos dedicados a cada una de las diferentes fuentes de renta. Lo primero que hay que destacar es que la Norma Foral va a dividir la base imponible en general y del ahorro con diferente tratamiento tributario para cada una de ellas.

La tributación de las rentas del capital es uno de los aspectos que sufre mayor variación en el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas debido a que, en la línea marcada por los países de la OCDE, se ha tratado de adecuar la fiscalidad de estas rentas, teniendo en cuenta la libertad de movimiento de capitales y la competencia de los diferentes mercados por la captación de estos recursos.

Esta importante modificación en la normativa da como resultado una nueva estructura del Impuesto surgiendo dos conceptos nuevos en la renta sometida a gravamen: la renta general y la renta del ahorro.

Esta nueva renta del ahorro está compuesta por los rendimientos del capital inmobiliario procedentes del arrendamiento de viviendas, por la mayor parte de los rendimientos del capital mobiliario y por las ganancias y pérdidas que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales.

Estos rendimientos que se integran en la base del ahorro tributan al tipo del 18 por 100. Dado que la tributación se efectúa a un tipo fijo, se eliminan los porcentajes de integración que pretendían atenuar los efectos de la progresividad del tributo.

Por lo que a los rendimientos de capital inmobiliario se refiere, además de lo señalado anteriormente, se introducen varias novedades. En primer lugar, hay que mencionar la eliminación del

gravamen de la renta imputada por la titularidad de una vivienda no habitual.

En segundo lugar, con el fin de fomentar el arrendamiento de inmuebles destinados a viviendas e incentivar la salida al mercado de las mismas, se aplicará una bonificación del 20 por 100 para el cálculo del rendimiento neto, siempre que la renta proceda del arrendamiento de viviendas.

En materia de ganancias y pérdidas patrimoniales resulta relevante la tributación de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994. De esta forma, la disposición transitoria primera regula el régimen transitorio relativo al tratamiento fiscal de dichas ganancias y mantiene la aplicación de los llamados “coeficientes de abatimiento consolidados” por los contribuyentes en relación con elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a dicha fecha. A estos efectos, las ganancias se entienden generadas de forma lineal en el tiempo, atendiendo al número de días transcurridos.

Con respecto a los sistemas de previsión social, hay que destacar el mantenimiento de las cuantías y de los productos que pueden ser objeto de reducción, con el fin de estabilizar estos sistemas previsionales destinados al ahorro a largo plazo y cuya regulación no debe ser objeto de constantes modificaciones.

Ahora bien, junto a esta continuidad de los sistemas de previsión social hay que mencionar la aparición de los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia, en la línea marcada por la Diputación Foral de incentivar

fiscalmente los temas relacionados con el bienestar social de los habitantes del Territorio Histórico de Bizkaia.

El Título VI se dedica a la tarifa del impuesto constituyendo otra de las novedades más importantes de esta reforma por cuanto se reducen sus tramos a cinco. Igualmente, el tipo marginal máximo descende del 48 al 45 por 100, lo que nos acerca a los sistemas existentes en los países de nuestro entorno. También resulta destacable la supresión del tramo a tipo cero, supresión que se compensa con la creación de una deducción general de 1.250 euros, que se practicará por cada autoliquidación y que no existía en la anterior normativa.

El tipo de gravamen aplicable a la base liquidable del ahorro es el 18 por 100.

Constituye novedad relevante la deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad, en virtud de la cual los contribuyentes podrán deducir el 30 por 100 de las mismas, con el límite anual de 3.000 euros.

Se simplifican las deducciones por vivienda habitual, sobre todo la relativa a la adquisición de vivienda habitual. El porcentaje de deducción se establece en el 18 por 100 (23 por 100 para el caso de familias numerosas y menores de 35 años). El crédito fiscal de vivienda se eleva a 36.000 euros y, además, este crédito se aplicará por cada contribuyente, en lugar de por cada vivienda, como sucedía anteriormente. Por último, se establece un límite anual de deducción de 2.160 euros, que en el caso de las familias numerosas y menores de 35 años será de 2.760 euros.

Destaca también la deducción del 30 por 100 de las cuotas satisfechas a sindicatos, que viene a sustituir al gasto deducible de los rendimientos del

trabajo que, por el mismo concepto, estaba previsto en la normativa anterior.

Por último, resulta relevante la obligación de retención, prevista en la disposición adicional cuarta, sobre los rendimientos de actividades económicas que se determinen mediante módulos, medida claramente tendente a combatir el fraude fiscal.

**NORMA FORAL 6/2007, de 27 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades y otras Normas Forales de carácter tributario.**

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco reconoce a las instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia la capacidad para mantener, establecer y regular su régimen tributario, y configura el Impuesto sobre Sociedades como un tributo concertado de normativa autónoma.

Por otra parte y a lo largo de estos años, tanto la Comisión Europea como, sobre todo, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, han contribuido a desarrollar una doctrina en torno a la capacidad de las autoridades fiscales de los Estados miembros para desarrollar sus normas sobre tributación directa de las empresas con pleno respeto a las libertades fundamentales contenidas en el Tratado de la Unión Europea.

Asimismo, la competencia de las instituciones forales del Territorio Histórico de Bizkaia para regular el Impuesto sobre Sociedades con medidas propias y diferentes a las vigentes en el territorio de régimen común desde la perspectiva del respeto a lo dispuesto en el artículo 87 del Tratado, ha quedado reforzada al afirmarse la capacidad para establecer medidas generales por entidades infraestatales que gocen de autonomía suficiente, en el sentido de

lo dispuesto por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Factores de diversa índole tales como las tendencias actuales del Derecho tributario en el conjunto de Estados miembros, la propia evolución del Derecho comunitario y su influencia en la fiscalidad directa de las empresas así como el escenario económico y social actual, aconsejan acometer una reforma parcial de la misma al objeto de introducir una serie de medidas tendentes fundamentalmente al fomento del desarrollo y la competitividad de las empresas sometidas a la normativa de este Territorio Histórico en el contexto de globalización económica y de libre circulación de capitales en el que se desarrolla su actividad.

Con esta finalidad, cabe destacar como medida más notoria de la presente reforma la reducción general de los tipos de gravamen nominales de las empresas estableciéndose el tipo general del impuesto en un 28 por 100 y el tipo específico para las pequeñas empresas en un 24 por 100, aplicable a la totalidad de su base imponible.

Como medida complementaria a la anterior, se replantean, racionalizan y actualizan los incentivos fiscales vigentes en la normativa del impuesto para adecuarlos a la realidad de las necesidades que demanda la actividad empresarial en el contexto económico y social actual.

En este sentido, se suprimen algunas de las deducciones aplicables tradicionalmente en este impuesto, eliminando aquellas que, o bien no han logrado el objetivo de política fiscal pretendido con su establecimiento, o bien van dirigidas a la incentivación de áreas, como la creación de empleo, que en momentos económicos y sociales muy diferentes al de hoy necesitaron de impulso y apoyo por parte de los poderes públicos.

Como contrapartida, se refuerza el fomento de la realización de las actividades que se consideran fundamentales para la competitividad empresarial en el momento presente, destacando fundamentalmente las relacionadas con la investigación, el desarrollo y la innovación tecnológica, las tendentes a procurar el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía o las que coadyuvan a la inserción en el mercado laboral de los colectivos con especiales dificultades para ello.

Para finalizar con las medidas de política fiscal propias contenidas en la presente reforma, destaca el novedoso tratamiento de las denominadas sociedades patrimoniales, con el que se ha superado la extrema complejidad en que había derivado la regulación realizada por la Norma Foral 5/2003, de 26 de marzo.

La transposición de la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero, ha venido a modificar determinados aspectos de la Directiva 90/434/CEE, de 23 de julio, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros.

Asimismo, se encuentra la nueva regulación de las operaciones realizadas entre personas y entidades vinculadas ya que el régimen contenido en el vigente artículo 16 de la Norma Foral no parece respetar completamente las exigencias derivadas de la libertad de establecimiento prevista en el Tratado de la Unión Europea ni de las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Como último bloque de medidas contenidas en la presente Norma Foral se distinguen las tendentes

a reforzar la prevención del fraude en aquellos territorios considerados como paraísos fiscales. Para ello, el régimen actual de "lista" de paraísos fiscales, que proviene de 1991, se ha complementado con otros dos conceptos: nula tributación y efectivo intercambio de información tributaria, permitiendo que la normativa de cada tributo se remita a uno o varios de los conceptos definidos para combatir así, de manera más eficaz y eficiente, las operaciones que se realizan con los países o territorios elegidos por el contribuyente por su nula tributación o por sus limitaciones a la hora de intercambiar información.

**NORMA FORAL 7/2007, de 27 de marzo, de recuperación de ayudas del Sector Público Foral en el supuesto de deslocalizaciones empresariales.**

La Diputación Foral de Bizkaia concede especial importancia al diseño y desarrollo de políticas públicas de promoción económica adecuadas a la evolución del entorno socio-económico de Bizkaia y que contribuyan a la creación de riqueza y la mejora de la calidad de vida de las personas del Territorio Histórico.

En este marco, la empresa, y en especial las pequeñas y medianas empresas y las personas emprendedoras, han sido objeto de atención prioritaria, tanto en los momentos más duros de la reconversión económica, como en los últimos años, en los que los indicadores socio-económicos nos muestran una situación de crecimiento económico sostenido.

La Diputación Foral de Bizkaia ha concentrado sus esfuerzos en el impulso a la innovación y a la creación y mantenimiento de empleos de calidad, asumiendo el reto para todo el territorio de crear una sociedad moderna y competitiva así como justa, solidaria y sostenible, y de crear empleo estable

y riqueza que pueda ser redistribuida para satisfacer las necesidades sociales del territorio de Bizkaia.

Las empresas deben desarrollar, en colaboración con las organizaciones que representan a las trabajadoras y trabajadores y con las autoridades regionales y locales, un comportamiento responsable orientado hacia un desarrollo regional equilibrado y a la creación de empleo de calidad y duradero.

La Diputación Foral de Bizkaia, desde el reconocimiento al papel imprescindible que juegan las empresas en la generación de riqueza, entiende que el compromiso que ha asumido de crear una sociedad moderna y competitiva así como justa, solidaria y sostenible le exige dar un nuevo paso y articular mecanismos que reconozcan a las empresas socialmente responsables y comprometidas con el bienestar futuro del Territorio en el que se encuentran ubicadas y penalice aquellas actuaciones empresariales que conlleven el desmantelamiento de sus actividades en Bizkaia y el traslado de su actividad fuera del Territorio, sin razones de viabilidad económica que justifiquen tales decisiones, proceso conocido como "deslocalización empresarial".

La normativa que regula el amplio abanico de medidas de apoyo a las empresas puesto en marcha por la Diputación Foral de Bizkaia debe garantizar no solo, la realización de la actividad apoyada, el cumplimiento de la finalidad que determina la ayuda concedida y su adecuada justificación, sino que también debe garantizar su contribución efectiva y sostenible al desarrollo de Bizkaia. Las ayudas públicas deben contribuir a la creación de puestos de trabajo duraderos y no deben facilitar la deslocalización de actividades económicas.

Esta problemática es común a otras regiones de la Unión Europea, lo que ha llevado a las Institucio-

nes Europeas a estudiar la puesta en marcha de medidas jurídicas dirigidas a garantizar que las empresas que reciban financiación comunitaria no deslocalicen sus actividades durante un período previamente determinado; para ello la Comisión ha presentado una propuesta formulada en el marco de la reforma de los Fondos Estructurales, destinada a recuperar las ayudas concedidas por la Unión Europea a aquellas empresas que deslocalicen sus actividades en un plazo de siete años a partir de la fecha de concesión de la ayuda.

Asimismo, el Parlamento Europeo ha solicitado que estas empresas también queden excluidas, de cara al futuro, de los Fondos Estructurales o las ayudas estatales durante un período de siete años a partir de la fecha en que se realizó la deslocalización.

**DECRETO FORAL NORMATIVO 1/2007, de 6 de marzo, por el que se modifica la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 26 que el Impuesto sobre el Valor Añadido se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

La Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, contiene modificaciones normativas en la regulación del citado Impuesto, por lo que el presente Decreto Foral Normativo tiene por objeto efectuar la obligada adaptación del sistema tributario vizcaíno a las mismas.

**DECRETO FORAL 214/2006, de 12 de diciembre, 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 2007.**

La Norma Foral reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que, en el supuesto de transmisiones onerosas o lucrativas, el valor de adquisición de los correspondientes elementos patrimoniales se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes que se aprueben reglamentariamente, atendiendo principalmente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

Por este motivo, el presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2007, con el fin de calcular el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por otro lado, el apartado 11 del artículo 15 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción dada por la Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, de Medidas Tributarias en 2005, dispone que a los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas, obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado, material o inmaterial, se deducirá hasta el límite de dichas rentas el importe de la depreciación monetaria producida desde la última actualización legal autorizada respecto al elemento transmitido o desde el día que se adquirió el mismo, si es posterior, calculada de acuerdo con ciertas reglas. La primera de éstas establece que se multiplicará el precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales transmitidos y las amortizaciones acumuladas relati-

vas a los mismos por los coeficientes que se establezcan reglamentariamente.

En consecuencia, es objeto del presente Decreto Foral llevar a cabo dicho desarrollo reglamentario, estableciendo los mencionados coeficientes para ser aplicados a las transmisiones realizadas dentro de los períodos impositivos que se inicien durante el año 2007.

**DECRETO FORAL 228/2006, de 26 de diciembre, por el que se modifican diversos Reglamentos Tributarios en materia de pagos a cuenta.**

La nueva normativa foral reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como la normativa estatal correspondiente al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que actúen sin establecimiento permanente, han establecido diversas modificaciones en los citados tributos, así como en el Impuesto sobre Sociedades, que tienen incidencia en el ámbito de los pagos a cuenta de los mismos.

Asimismo, se considera necesaria la aprobación de este Decreto Foral con anterioridad al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al objeto de que los obligados a practicar retención e ingreso a cuenta tengan la posibilidad de conocer con antelación suficiente la nueva normativa que en materia de pagos a cuenta resultará aplicable a partir del 1 de enero de 2007, todo ello en aras de la necesaria seguridad jurídica del ordenamiento jurídico tributario.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como manifestación de la voluntad de Administración tributaria de acabar con el fraude fiscal, se desarrolla la nueva obligación de retener en relación con determinadas actividades económicas ejercidas por contribuyentes que determinen el

rendimiento neto de las mismas por el método de estimación objetiva, con una función de control de aquellos empresarios que utilicen el citado método de estimación, siendo el tipo de retención del 1 por 100.

Asimismo, determinados contribuyentes que en el año 2006 hayan determinado el rendimiento neto de sus actividades económicas mediante la aplicación de la modalidad de signos, índices y módulos del método de estimación objetiva, pasarán a partir del ejercicio 2007 a determinar el citado rendimiento neto mediante el método de estimación directa.

Por otra parte, se incorporan nuevos porcentajes de retención del 18 por 100 para los rendimientos de capital mobiliario y ganancias patrimoniales, así como para otras rentas, en particular, las procedentes de arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles, y del 24 por 100 para los rendimientos procedentes de la cesión de derecho a la explotación de la imagen.

En lo que atañe al Impuesto sobre Sociedades, se incorporan los nuevos porcentajes de retención modificados por la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 18 por 100, con carácter general y del 24 por 100 en el mismo supuesto previsto en el párrafo anterior.

En última instancia, en cuanto al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, se incorpora el nuevo tipo de retención del 3 por 100 en el supuesto de transmisiones de bienes inmuebles situados en Bizkaia por contribuyentes por el citado Impuesto que actúen sin mediación de establecimiento permanente.

**DECRETO FORAL 230/2006, de 26 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2007.**

El artículo 29 de la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, señala en su apartado 1 que será la Diputación Foral de Bizkaia la que podrá establecer para cada ejercicio una relación de actividades declaradas prioritarias, así como los criterios y condiciones que dichas actividades deben cumplir.

Es objeto del presente Decreto Foral establecer las condiciones y procedimientos para la declaración como prioritarias de determinadas actividades para el ejercicio 2007.

**DECRETO FORAL 27/2007, de 6 de marzo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado mediante Decreto Foral 107/2001, de 5 de junio.**

Las modificaciones introducidas en la Norma Foral del Impuesto por la Norma Foral 1/2006, de 20 de junio, de medidas tributarias en 2006, hacen necesaria la adaptación a la misma del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, procediéndose así mismo a la actualización de determinadas referencias derivadas de la aprobación de una nueva normativa tanto tributaria como de carácter sustantivo.

**DECRETO FORAL 63/2007, de 3 de abril, por el que se establecen las normas de la campaña de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Patrimonio, correspondientes al período impositivo 2006.**

El presente Decreto Foral tiene por objeto establecer un marco normativo básico previo al inicio de la campaña de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2006, al amparo de las Disposiciones Finales Se-

gundas de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

**DECRETO FORAL 72/2007, de 24 de abril, por el que se modifica el Reglamento de Inspección tributaria y el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia en materia de actas de conformidad con compromiso de pago.**

La Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, realizó una nueva regulación y sistematización de los procedimientos de inspección, dentro del marco establecido para los procedimientos de aplicación de los tributos en el Título III de la misma.

Una de las novedades fundamentales en materia de procedimientos de inspección fue la introducción de las denominadas actas de conformidad con compromiso de pago, instrumento que garantiza al máximo la satisfacción de los intereses económico de la Hacienda Foral a la vez que permite al contribuyente una reducción de la sanción de una cuantía más destacada.

La introducción de esta figura como una novedad radical en nuestro procedimiento de inspección fue complementada con el desarrollo de su tramitación procedimental a través del Reglamento de inspección tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado por medio de Decreto Foral 99/2005, de 21 de junio.

Ahora bien, después del éxito producido por la aplicación de esta figura en los menos de dos años que lleva en vigor, se ha puesto de manifiesto la necesidad de completar su regulación para coordinarla con la nueva normativa de los supuestos de pago en especie de la deuda tributaria contemplados en

el vigente Reglamento de recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia.

**ORDEN FORAL 3.337/2006, de 22 de diciembre, por la que se aprueba el modelo de impreso 430 de autoliquidación del Impuesto sobre Primas de Seguro.**

La Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera establece, en su artículo quinto, una bonificación en el Impuesto sobre Primas de Seguros de las operaciones de seguro de transporte urbano y por carretera.

La aprobación de la mencionada bonificación hace necesario incluir una nueva clave en el modelo 430 de autoliquidación del Impuesto sobre Primas de Seguros.

**ORDEN FORAL 3.339/2006, de 22 de diciembre, por la que se modifica la Orden Foral 3.701/2003, de 21 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 187, declaración informativa anual relativa a adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva.**

La disposición adicional segunda del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Decreto Foral 146/1999, de 7 de septiembre, señala que las entidades comercializadoras residentes en el extranjero deberán presentar ante la Diputación Foral de Bizkaia las relaciones previstas en la disposición adicional única del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, que regula los su-

puestos en que las sociedades gestoras o, en su caso, las sociedades de inversión, reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, registran en cuentas globales a nombre de entidades intermediarias residentes en el extranjero la comercialización transfronteriza de sus acciones o participaciones, cuando conforme a lo establecido en la letra a) de la letra k) del apartado 2 del artículo 12 de la Norma Foral del Impuesto, las rentas derivadas de la titularidad de las acciones o participaciones se consideren obtenidas en el Territorio Histórico de Bizkaia.

En desarrollo de la disposición adicional única del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por el Real Decreto 1776/2004, se establece un procedimiento especial de acreditación de la residencia de ciertos accionistas o partícipes no residentes, a los efectos de la práctica de retenciones, en los supuestos de comercialización transfronteriza de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva españolas mediante cuentas globales suscritas con entidades intermediarias residentes en el extranjero, lo que a su vez determina la necesidad de modificar las instrucciones de cumplimentación de los diseños físicos y lógicos del modelo 187.

**ORDEN FORAL 3.340/2006, de 22 de diciembre, por la que se modifica la Orden Foral 250/2002, de 21 de enero, por la que se aprueba el modelo 296, de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta efectuados en relación con determinadas rentas sujetas al Impuesto sobre la Renta de no Residentes obtenidas por contribuyentes de dicho Impuesto sin establecimiento permanente, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de sus hojas interiores por soporte directamente legible por ordenador.**

En desarrollo de la disposición adicional única

del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por el Real Decreto 1776/2004, se establece un procedimiento especial de acreditación de la residencia de ciertos accionistas o partícipes no residentes, a los efectos de la práctica de retenciones, en los supuestos de comercialización transfronteriza de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva españolas mediante cuentas globales suscritos con entidades intermediarias residentes en el extranjero, lo que a su vez determina la necesidad de modificar las instrucciones de cumplimentación, así como los diseños físicos y lógicos del modelo 296 y los diseños físicos y lógicos para la sustitución de sus hojas interiores por soporte directamente legible por ordenador.

**ORDEN FORAL 3.342/2006, de 22 de diciembre, por la que se modifica la Orden Foral 2.344/2005, de 29 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.**

La normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece que las entidades en régimen de atribución de rentas vienen obligadas a presentar una declaración informativa anual relativa a las rentas a atribuir a sus socios, herederos, comuneros o partícipes, residentes o no en territorio español, con el contenido que reglamentariamente se establezca, habilitando al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas para establecer el modelo, plazo, lugar y forma de presentación de la citada declaración informativa.

Con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de carácter formal, la presente Orden Foral tiene como objeto la modificación del plazo de presentación del modelo, que será del 1 al 31 de marzo de cada año, en rela-

ción con las rentas obtenidas por la entidad y las rentas atribuibles a cada uno de sus miembros en el año natural inmediato anterior.

**ORDEN FORAL 3.344/2006, de 22 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática del modelo 345 de declaración anual de Entidades de Previsión Social Voluntaria, Planes, Fondos de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social y Planes de Previsión Asegurados.**

Es objeto de la presente Orden Foral, la regulación del procedimiento y las condiciones para la presentación telemática del modelo 345 de declaración anual de Entidades de Previsión Social Voluntaria, Planes, Fondos de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social y Planes de Previsión Asegurados.

**ORDEN FORAL 3.345/2006, de 22 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática del modelo 309 de autoliquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

Es objeto de la presente Orden Foral, la regulación del procedimiento y las condiciones para la presentación telemática del modelo 309 de autoliquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**ORDEN FORAL 146/2007, de 12 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.**

El artículo 55 de la Norma Foral 2/2005, de

10 de marzo, General Tributaria, establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, aprobándose para cada ejercicio una Orden Foral del Diputado de Hacienda y Finanzas en la que se recogen los precios en el mercado no sólo de los automóviles de turismo, vehículos todo terreno y motocicletas, sino también de las embarcaciones de recreo.

**ORDEN FORAL 297/2007, de 26 de enero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, por consumo de gasóleo profesional.**

Recientemente, el Estado ha realizado determinadas modificaciones normativas en materia de impuestos especiales, en concreto el artículo cuarto de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal que modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, introduce en ésta un nuevo artículo 52 bis en el que se reconoce el derecho a la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfecho o soportado respecto del gasóleo de uso general que haya sido utilizado como carburante en el motor de los vehículos mencionados en dicho artículo.

Así mismo, la disposición final cuarta de la citada Ley de Medidas para la prevención del fraude fiscal, modifica el artículo 9 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, donde se regula el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, introduciendo en dicho artículo un número seis bis en el que se prevé que las Comunidades Autónomas que hayan fijado un tipo de gravamen autonómico para el gasóleo de uso general

podrán no aplicar dicho tipo en todo o en parte y reconoce el derecho a la devolución total o parcial de las cuotas correspondientes a su previa aplicación, respecto del gasóleo de uso general que haya sido utilizado como carburante en el motor de los vehículos a los que se refiere la citada Ley.

En consecuencia, para la práctica de la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos así como la devolución total o parcial, del tipo autonómico del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, a los diferentes titulares de los vehículos que han soportado dichos impuestos por el consumo del gasóleo, se hace necesario establecer el correspondiente procedimiento dirigido a aquellos contribuyentes cuyo domicilio fiscal sea Bizkaia.

**ORDEN FORAL 298/2007, de 26 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 3.623/2000, de 11 de diciembre, por la que se establece la regulación y funcionamiento del Servicio BizkaiBai, para la utilización de medios telefónicos y telemáticos en las relaciones con el Departamento de Hacienda y Finanzas, en materia de representación.**

Los avances tecnológicos producidos en el campo de las nuevas tecnologías y la diversificación de las posibilidades de relación por vía telemática entre la Administración Tributaria y los ciudadanos hacen necesaria una mejora en el sistema de representación, para dejar en manos del contribuyente la decisión sobre el grado de representatividad que desea ceder a su representante.

En este sentido, se establece dentro del Servicio BizkaiBai un sistema ordenado en cuatro niveles de representación, en función de los cuales se le asignará el tipo de clave correspondiente, siendo la principal novedad la implantación de un cuarto nivel

que habilita para recibir por vía telemática y en nombre de la persona representada las notificaciones relacionadas con aquellos procedimientos iniciados telemáticamente por la persona representante.

No obstante, aquellos profesionales que actualmente dispongan de representación mantendrán la misma sin necesidad de realizar gestión alguna. Esta representación queda asimilada al nivel correspondiente de entre los tres primeros niveles establecidos en la presente Orden Foral, por lo que, en el caso de que se desee aumentar las habilitaciones, habrán de solicitarse, procediendo de acuerdo a lo establecido en la citada Orden Foral 3.623/2000, de 11 de diciembre.

**ORDEN FORAL 642/2007, de 7 de marzo, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet del modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades, de diversos modelos tributarios relativos a los Impuestos Especiales de Fabricación y del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.**

Debido al avance imparable experimentado en los últimos años por los medios telemáticos, la presente Orden Foral establece, con carácter obligatorio, la presentación del modelo 200 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en Bizkaia, mediante el sistema Bizkaibai, con independencia del número de trabajadores por cuenta ajena.

Asimismo, se establece la obligación de la presentación telemática de los modelos 560, 561, 562, 563, 564 y 566, relativos a los Impuestos Especiales de Fabricación, así como del modelo 569

del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Por otra parte, la Orden Foral 1443/2005, de 7 de junio, estableció y reguló la posibilidad de que los notarios efectuaran la presentación del modelo 600 correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de forma telemática, junto con el documento notarial en el que se recogía el negocio jurídico objeto de gravamen.

La experiencia en las citadas presentaciones ha puesto de manifiesto que, en ocasiones y como consecuencia de incidencias producidas en el momento del pago y presentación telemática, se producen dos o más cargos en la cuenta de la notaria designada para efectuar el pago del impuesto. Para intentar solucionar estos problemas se hace preciso establecer un mecanismo ágil que permita la devolución de esta cantidad indebidamente cargada en la cuenta de la notaria, por suponer la misma un ingreso indebido efectuado por la notaria al estar ya satisfecha la obligación tributaria al que la misma corresponde.

**ORDEN FORAL 688/2007, de 12 de marzo, por la que se establece el procedimiento para la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo.**

La disposición adicional primera de la Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios, reconoce el derecho a la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos, satisfechas o soportadas por los agricultores y ganaderos con ocasión de las adquisiciones de gasóleo que hayan tributado por el Impuesto sobre Hidrocarbu-

ros al tipo impositivo del epígrafe 1.4 de la Tarifa 1º del artículo 50.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y que hayan sido efectuadas durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2005 y el 30 de septiembre de 2006.

Por este motivo, la presente disposición pretende articular el correspondiente procedimiento para la práctica de la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos.

**ORDEN FORAL 795/2007, de 20 de marzo, por la que se fijan los signos, índices y módulos para la aplicación del régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el año 2007.**

La presente Orden Foral tiene por objeto establecer cuál es el ámbito de aplicación subjetivo de la estimación objetiva por signos, índices o módulos para el ejercicio 2007 y determinar su cuantificación.

**ORDEN FORAL 929/2007, de 2 de abril, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2007.**

La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2007 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado, manteniéndose la estructura de la vigente para el ejercicio 2006 y las mismas cuantías monetarias de los módulos que se aplicaron en dicho año.

**ORDEN FORAL 941/2007, de 4 de abril, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de los modelos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al**

**período impositivo 2006.**

El apartado 7 del artículo 95 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y el artículo 37 de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, autorizan al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas a regular los supuestos y condiciones de presentación de las autoliquidaciones por medios telemáticos.

Por este motivo, la presente Orden Foral regula el procedimiento y las condiciones para la presentación telemática del modelo 100 de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del modelo 714 de autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al período impositivo 2006, con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**ORDEN FORAL 942/2007, de 4 de abril, por la que se aprueban los modelos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo de 2006.**

En uso de las previsiones contenidas en los artículos 4 y 7 del Decreto Foral 63/2007, de 3 de abril, sobre declaración de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo 2006, en el artículo 4 del Decreto Foral 161/2001, de 23 de octubre, por el que se acuerda la aplicación y se desarrolla la regulación del precio público por la venta de impresos tributarios y publicaciones de carácter tributario, y al amparo de lo dispuesto en el apartado 7 del artículo 95 del Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en el artículo 37 de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aprueba la pre-

sente Orden Foral.

**ORDEN FORAL 1.268/2007, de 8 de mayo, por la que se establece y regula el procedimiento para el uso de la firma electrónica reconocida en las relaciones de carácter tributario con el Departamento de Hacienda y Finanzas.**

La firma electrónica reconocida es, actualmente, el método más eficiente en el aseguramiento de las transacciones telemáticas. La razón estriba en que cumple con los requisitos necesarios para garantizar la seguridad de las comunicaciones telemáticas por vía Internet: integridad y no alteración de datos, autenticidad como consecuencia de la indisoluble vinculación de la firma al signatario e imposibilidad de repudiar o de negar las partes su participación en la transacción.

Mediante la Orden Foral 1452/2003, de 16 de abril, se profundizó en la seguridad de las relaciones telemáticas entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, manteniendo, en cualquier caso, una especial garantía de protección de los derechos de los ciudadanos, en la línea marcada por la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

Por otra parte, los sujetos que hacen posible el empleo de la firma electrónica son los denominados organismos de certificación. Para ello, expiden certificados electrónicos que relacionan las herramientas de firma electrónica en poder de cada usuario con su identidad personal, dándole así a conocer en el ámbito telemático como firmante.

En el procedimiento regulado por la Orden Foral 1452/2003, de 16 de abril, se reconoció el certificado electrónico emitido por Izenpe, S.A., sociedad constituida por las tres Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, como expresión de colaboración

en el desarrollo de una actividad común de prestación de servicios de certificación en el ámbito público. Sin embargo, la proliferación de las entidades que actúan como organismos de certificación hace necesaria la extensión a las mismas del reconocimiento para la aceptación de certificados electrónicos válidos para las transacciones telemáticas entre los contribuyentes y el Departamento de Hacienda y Finanzas.

**ORDEN FORAL 1.451/2007, de 23 de mayo, por la que se aprueba el modelo 03 de solicitud de aplicación del tipo del 4 por 100 en el Impuesto sobre el Valor Añadido a vehículos destinados a transportar habitualmente a personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida.**

La aplicación del tipo impositivo superreducido en el IVA en las operaciones de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de vehículos para el transporte de las citadas personas requiere el previo reconocimiento del derecho del adquirente por parte de la Administración Tributaria, debiendo justificar el destino del vehículo, por lo que la presente Orden Foral tiene por objeto la aprobación del modelo de solicitud para la aplicación del tipo del 4 por 100 a las operaciones descritas anteriormente.

**ORDEN FORAL 1.452/2007, de 23 de mayo, por la que se aprueban los modelos 110 y 111, de autoliquidación de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos de trabajo, de determinadas actividades económicas y de premios.**

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dispone que el sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta deberá presen-

tar en los primeros veinticinco días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, declaración de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta que correspondan por el trimestre natural inmediato anterior e ingresar su importe en la Diputación Foral de Bizkaia. No obstante, la citada declaración e ingreso se efectuará en los veinticinco primeros días naturales de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta que correspondan por el mes inmediato anterior, cuando se trate de retenedores u obligados en los que concurren las circunstancias a que se refieren los números 1.º y 1.º bis del apartado 3 del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Como excepción, la declaración e ingreso correspondiente al mes de julio se efectuará durante el mes de agosto y los veinticinco primeros días naturales del mes de septiembre inmediato posterior.

Recientemente se ha modificado el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para desarrollar una nueva obligación de retener en relación con algunas actividades empresariales ejercidas por contribuyentes que determinen el rendimiento neto de las mismas por el método de estimación objetiva, con una función de control de aquellos empresarios que utilicen el citado método de estimación, siendo el tipo de retención del 1 por 100. De esta forma, con relación a las citadas actividades existirá la obligación de retener salvo que el empresario que ejerce la misma comunique al pagador de los rendimientos que determina su rendimiento neto de la actividad mediante el método de estimación directa.

Por todo lo anterior, se estima necesaria la modificación de los modelos 110 y 111 para incluir las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a rendimientos que sean contraprestación de determinadas actividades empresariales, cuanto el rendi-

miento neto de las mismas se calcule por el método de estimación objetiva.

**ORDEN FORAL 1.511/2007, de 1 de junio, por la que se aprueban los modelos 200, 201 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2006.**

Los artículos 129 y 130 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, y los artículos 20 y 32 sexies de la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, establecen que los sujetos pasivos de cada uno de estos impuestos están obligados a presentar la correspondiente autoliquidación por los mismos, debiendo, a la vez, ingresar la deuda tributaria en el lugar y forma que se determine por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

En lo que se refiere a los grupos fiscales, el artículo 89 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que la sociedad dominante vendrá obligada, al tiempo de presentar la autoliquidación del grupo fiscales, a ingresar la correspondiente deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determine por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

A estos efectos, se procede a la aprobación de los modelos de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histó-

co de Bizkaia para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2006 y a dictar normas relativas a su presentación.

**ORDEN FORAL 1.512/2007**, de 1 de junio, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de los modelos 200, 201 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2006.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el procedimiento y las condiciones para la presentación telemática de los modelos 200, 201 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2006, con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## ACTUALIDAD GIPUZKOA

Normativa tributaria aprobada en el Territorio Histórico de Gipuzkoa desde el 20 de noviembre de 2006 hasta el 1 de junio de 2007

**Norma Foral 8/2006**, de 1 de diciembre, por la que se aprueban determinadas medidas tributarias. (BOG 12-12-2006); corrección de errores (BOG 26-12-2006)

**Norma Foral 9/2006**, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los presupuestos generales del THG para el año 2007. (BOG 29-12-2006)

**Norma Foral 10/2006**, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del THG. (BOG 30-12-2006)

**Norma Foral 11/2006**, de 29 de diciembre, por la que se aprueba la Cuenta General del Presupuesto del Territorio Histórico de Gipuzkoa para 2004. (BOG 4-01-2007)

**Norma Foral 2/2007**, de 27 de marzo, de modificación de la Norma Foral 8/1996, de 9 de julio, de Patrimonio del Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG 10-04-2007)

**Norma Foral 3/2007**, de 27 de marzo, de subvenciones del Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG 12-04-2007)

**Norma Foral 4/2007**, de 27 de marzo, de Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG 13-04-2007)

**Norma Foral 5/2007**, de 27 de marzo, reguladora del Boletín Oficial de Gipuzkoa. (BOG 20-04-2007)

**Norma Foral 6/2007**, de 10 de abril, reguladora de las entidades de ámbito supramunicipal del Territorio Histórico Gipuzkoa. (BOG 23-04-2007)

**Norma Foral 7/2007**, de 10 de abril, reguladora de la iniciativa normativa popular ante las Juntas Generales de Gipuzkoa. (BOG 24-04-2007) **Norma Foral 7/2006**, 20 de octubre, de Montes de Gipuzkoa (BOG 26-10-2006)

**Decreto Foral-Norma 1/2007**, de 9 de enero,

por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a determinadas disposiciones recogidas en el Real Decreto-Ley 10/2006, y en las Leyes 36/2006 y 42/2006 aprobadas en territorio común. (BOG 30-01-2007)

**Decreto Foral-Norma 2/2007**, de 6 de marzo, por el que se aprueban determinadas medidas fiscales 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 y en relación con la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos para agricultores y ganaderos, introducida en Territorio Común por la Ley 44/2006. (BOG 13-03-2007)

**Decreto Foral 49/2006**, de 5 de diciembre, que se desarrolla los procedimientos relativos a consultas tributarias escritas y propuestas previas de tributación y se crea la Comisión Consultiva Tributaria. (BOG 19-12-2006); corrección de errores (BOG 26-12-2006)

**Decreto Foral 54/2006**, de 26 de diciembre, por el que se fija la cuantía del canon de utilización de las autopistas AP-8 y AP-1 en el THG. (BOG 29-12-2006)

**Decreto Foral 2/2007**, de 9 de enero, por el que se modifican los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en materia de deducción por dependencia y tipos de retención e ingreso a cuenta, y se establecen los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2007, a efectos de los dispuesto en el artículo 47.2 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOG 12-01-2007)

**Decreto Foral 11/2007**, de 27 de febrero, por el que se determina el ámbito de aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del IRPF a partir de 1 enero 2007. (BOG 02-03-2007)

**Orden Foral 1.090/2006**, de 22 de diciembre, que modifica la OF 165/2004, de 25-02, por la que se regula el procedimiento para la presentación por vía telemática de determinadas declaraciones-liquidaciones. (BOG 28-12-2006)

**Orden Foral 1.091/2006**, de 22 de diciembre, de aprobación nuevos modelos 390, 391, 392 y anexo común modelos 390 y 392 de declaración-liquidación anual IVA y se modifica la OF 157/1998, de 25 de febrero, por la que se aprueba el modelo 560 Impuesto sobre la Electricidad. (BOG 28-12-2006)

**Orden Foral de 15 de enero de 2007**, por la que se aprueba la relación de actividades prioritarias de mecenazgo en las áreas de competencia del Departamento para las Relaciones Sociales e Institucionales del ejercicio 2006. (BOG 18-01-2007)

**Orden Foral 16/2007**, de 15 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables, en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. (BOG 25-01-2007)

**Orden Foral 31/2007**, de 19 de enero, por la que se considera a la Entidad Financiera Caja de Ahorros de Navarra como entidad colaboradora en la gestión recaudatoria de tributos de la Diputación Foral de Gipuzkoa

**Orden Foral 33/2007**, de 19 de enero, sobre relación actualizada de entidades colaboradoras. (BOG 01-02-2007)

**Orden Foral 34/2007**, de 22 de enero, por la que se modifica la OF 165/2004, de 25 de febrero, que regula el procedimiento para presentación por vía telemática de determinadas declaraciones-liquidaciones. (BOG 01-02-2007)

**Orden Foral 35/2007**, de 22 de enero por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos y se actualiza referencias de Códigos de la nomenclatura combinada contenidos en el Decreto Foral 20/1998, de 3 de enero de Impuestos Especiales. (BOG 01-02-2007); corrección de errores (BOG 22-02-2007)

**Orden Foral 146/2007**, de 5 de febrero, por la que se aprueba la Carta de Servicios de Asistencia Municipal. (BOG 16-02-2007)

**Orden Foral 143/2007**, de 5 de febrero, por la que se aprueba el suministro de información tributaria relativa al cumplimiento de obligaciones tributarias de las personas solicitantes de subvenciones y el procedimiento para su solicitud y entrega. (BOG 22-02-2007); corrección de errores (BOG 05-03-2007)

**Orden Foral 179/2007**, de 20 de febrero, por la que se aprueban el nuevo impreso y los diseños físicos y lógicos del soporte magnético para la presentación del modelo 349 de declaración recapitulativa operaciones intracomunitarias. (BOG 16-03-2007); corrección de errores (BOG 16-03-2007)

**Orden Foral 283/2007**, de 6 de marzo, por

la que se establece el procedimiento para la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo. (BOG 16-03-2007)

**Orden Foral 315/2007** de 16 de marzo, por la que se determinan los signos, índices o módulos aplicables a partir de 1-01-2007, modalidad signos, índices módulos del método de estimación objetiva del IRPF. (BOG 23-03-2007)

**Orden Foral 330/2007**, de 21 de marzo, por la que se aprueban las modalidades, modelos y formas de presentación de las declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al periodo 2006, así como el modelo de autoliquidación para la exacción en el IRPF del recurso cameral permanente a favor de la Cámara de comercio, industria y navegación, regulándose el plazo y los lugares de presentación. (BOG 02-04-2007)

**Orden Foral 352/2007**, de 27 de marzo, por la que se aprueba la Carta de Servicios de la Campaña de Renta y Patrimonio 2006. (BOG 09-04-2007)

**Orden Foral 351/2007**, de 27 de marzo, que modifica la Orden Foral 35/2007, de 22 de enero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos y se actualiza referencias de Códigos de la nomenclatura combinada contenidos en el Decreto Foral 20/1998, de 3 de enero de Impuestos Especiales. (BOG 11-04-2007); corrección de errores (BOG 07-05-2007)

**Orden Foral 179/2007**, de 20 de febrero, por

la que se aprueban el nuevo impreso y los diseños físicos y lógicos del soporte magnético para la presentación del modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. (BOG 16-04-2007)

**Orden Foral 381/2007**, 11 de abril, por la que se modifican los signos, índices o módulos, del método estimación objetiva del IRPF, aplicables a la actividad de transporte de mercancías por carretera en los períodos impositivos 2006 y 2007. (BOG 17-04-2007)

**Orden Foral 320/07** de 25 de abril, por el que se establece el baremo de la valoración de la situación de dependencia y el procedimiento de actuación para su determinación. (BOG 27-04-2007)

**Orden Foral 539/2007**, de 15 de mayo, por la que se aprueba la Carta de Servicios de la Atención Tributaria Presencial 2007. (BOG 25-05-2007)

**Resolución de 23 de noviembre de 2006**, de la presidencia de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del Decreto Foral-Norma 1/2006, de 24 de octubre, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a determinadas modificaciones tributarias de territorio común incluidas en las Leyes 25 y 26 de 2006. (BOG 04-12-2006)

**Resolución de 18 de enero de 2007**, de la Presidencia de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de Convalidación del Decreto Foral-Norma 1/2007, de 9 de enero, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a determinadas disposiciones recogidas en el Real De-

creto-Ley 10/2006, y en las Leyes 36/2006 y 42/2006 aprobadas en territorio común. (BOG 24-01-2007)

**Resolución de 22-03-07**, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del Decreto Foral-Norma 2/2007, de 06 de marzo, de medidas fiscales en relación con programa PREVER para la modernización del parque de vehículos automóviles, el incremento de la seguridad vial y la defensa y protección del medio ambiente y en relación con la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos para agricultores y ganaderos, introducida en Territorio Común por la Ley 44/2006. (BOG 09-04-2007)

**Criterios Generales** del plan de comprobación tributaria para el 2007 del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas. (BOG 15-05-2007)

**Asunto C-431/06**: Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco (España) el 18 de octubre de 2006 — Comunidad Autónoma de la Rioja/Diputación Foral de Guipúzcoa, Juntas Generales de Guipúzcoa, Confederación Empresarial Vasca. (DOUE 30-12-2006)

**Asunto C-432/06**: Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco (España) el 18 de octubre de 2006 — Comunidad Autónoma de Castilla y León/Juntas Generales de Guipúzcoa, Diputación Foral de Guipúzcoa, Confederación Empresarial Vasca. (DOUE 30-12-2006)

**Proyecto de Norma Foral**, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio del Impuesto sobre Sociedades, aprobado en Consejo de Diputados el 6 de febrero de 2007

**NORMA FORAL 8/2006 de 1 de diciembre, por la que se aprueban determinadas medidas tributarias.**

En la presente Norma Foral se incluyen diversas modificaciones de la normativa tributaria guipuzcoana. Algunas de ellas vienen motivadas por la incorporación, en dicha normativa, de decisiones del ámbito comunitario en relación con el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea, y otras como consecuencia de la necesidad de introducir mejoras técnicas o de introducir regímenes tributarios más beneficiosos a determinados colectivos desfavorecidos, como es el caso de las personas mayores dependientes.

En relación con el primero de los motivos expuestos, cabe señalar que en el ámbito de las aportaciones transfronterizas, las instituciones de la Unión Europea, fundamentalmente la Comisión, siempre han cuestionado las retenciones de los Estados miembros, con carácter general, para otorgar incentivos tributarios por las aportaciones que pudieran hacer sus residentes a fondos de pensiones localizados en otros Estados miembros en las mismas condiciones que si las aportaciones se hicieran a fondos localizados en ese Estado, dentro de los sistemas colectivos o de empleo.

La Comisión Europea ha señalado que dichas retenciones eran contrarias al acervo comunitario, puesto que vulneraban las libertades básicas del Tratado, ya que atentan contra la libre circulación de trabajadores, la libertad de establecimiento y la libre circulación de capitales.

La jurisprudencia comunitaria avala dicho planteamiento en diversas sentencias, como en el caso Danner, asunto C-136/00, en sentencia de 3 de octubre de 2002, que establece que «el artículo 59

del Tratado debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma tributaria de un Estado miembro que limita o excluye el derecho a deducir, a efectos del impuesto sobre la renta, las aportaciones a seguros de jubilación voluntarios abonadas a entidades de seguros de pensiones establecidas en otros Estados miembros al mismo tiempo que concede el derecho a deducir tales aportaciones cuando se pagan a organismos establecidos en el primer Estado miembro, si no excluye asimismo el carácter imponible de las pensiones abonadas por dichas entidades».

Para cumplir con el acervo comunitario, resulta preciso efectuar una serie de modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Patrimonio, posibilitando que las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones del segundo pilar puedan tener el mismo tratamiento que las que se hagan a instituciones domiciliadas en España.

Otro de los aspectos indicados como motivo de la aprobación de esta Norma Foral es la inclusión de mejoras en el tratamiento fiscal, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de las personas mayores en situación de dependencia o gran dependencia.

El progresivo envejecimiento de la población en las últimas décadas está provocando que sectores de población de edad avanzada padezcan carencias en sus condiciones de vida, tales como reducción de la movilidad e incapacidades que provocan la dependencia en el desenvolvimiento normal del devenir diario.

Siendo conscientes de esa realidad, las Instituciones públicas están redoblando los esfuerzos para paliar ese deterioro en ese sector poblacional. Y entre

otras medidas se propone incluir una deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable por aquellas personas que o bien están incurso en tales circunstancias o bien conviven con una persona que las padece. Lógicamente la deducción propuesta sólo es aplicable para aquellos contribuyentes con rentas limitadas, en concordancia con el carácter progresivo del impuesto en el que se contemplan. Por tratarse de una situación asimilable a los contribuyentes con discapacidad o que convivan con familiares o personas discapacitadas, se ha considerado procedente incluirlo y darle el mismo tratamiento que a esta deducción ya existente.

Por último, se incluyen en la Norma Foral diversas modificaciones con carácter técnico, fruto, en algunos casos, de modificaciones normativas de otros ámbitos jurídicos, tales como el mercantil, el financiero, etc. como es el caso de las modificaciones introducidas en las Leyes 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, que de forma colateral inciden en la regulación fiscal del Impuesto sobre Sociedades de tales entidades o en las operaciones sujetas en relación a las mismas en el Impuesto sobre las Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Otras modificaciones, con el mismo carácter técnico, persiguen procurar mejorar la aplicación y gestión de los tributos en los que se introducen, como es el caso de las modificaciones incluidas en la Norma Foral General Tributaria, en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en la Norma Foral de Haciendas Locales.

**NORMA FORAL 9/2006, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los presupuestos generales del THG para el año 2007.**

Los Presupuestos Generales del Territorio Histó-

co de Gipuzkoa para 2007 son la expresión en términos económicos del proyecto estratégico integral de esta legislatura Gipuzkoa Hiria.

Los presupuestos se articulan en función de los tres grandes pilares de este proyecto: La innovación, la sostenibilidad y el equilibrio territorial.

En consecuencia juegan un papel importante las actuaciones destinadas al impulso de la innovación, la competitividad, la investigación estratégica y la gestión coordinada de la I+D+i.; la mejora de la calidad de vida de los ciudadanos guipuzcoanos, garantizando la cohesión social mediante la protección de los derechos sociales para todas las personas, sin exclusión y armonizando el desarrollo con la protección y puesta en valor del patrimonio natural y medioambiental; la configuración de Gipuzkoa como polis cultural y el refuerzo de los programas de promoción del uso del euskera.

**NORMA FORAL 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del THG.**

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que sujeta a gravamen la renta obtenida por el contribuyente, constituye uno de los impuestos centrales del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

La Norma Foral se estructura en catorce Títulos, siendo los más destacables los que hacen referencia al hecho imponible, base imponible, base liquidable, cuota íntegra y tributación conjunta.

Por lo que se refiere al Título I, dedicado a la naturaleza y ámbito de aplicación del Impuesto, destaca el régimen de opción por la tributación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes a las personas físicas que adquieran su residencia en Gi-

puzkoa. Esta opción se prevé únicamente para las personas que trabajen de forma directa y principalmente en actividades de investigación y desarrollo u otras actividades que se determinen reglamentariamente.

El Título II se refiere al hecho imponible y en el mismo se especifica que la renta obtenida por el contribuyente se clasificará en general y del ahorro. En materia de exenciones, se establece una regulación diferente de algunas de las mismas, destacando la relacionada con las prestaciones por incapacidad permanente. A estos efectos, la Norma Foral deja exentas la incapacidad permanente total cualificada de mayores de 55 años, la absoluta y la gran invalidez. También hay que destacar, con respecto a la normativa anterior, la ausencia del listado de ayudas públicas que se consideran exentas, ausencia de carácter técnico, ya que su especificación se remite a un posterior desarrollo reglamentario.

Dentro de las exenciones se incluyen nuevos supuestos como las rentas que se pongan de manifiesto en el momento de la constitución de rentas vitalicias aseguradas resultantes de los planes individuales de ahorro sistemático, los dividendos y participaciones en beneficios con el límite de 1.500 euros anuales y las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio, para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada que se deriven de la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

El Título III, referido a los contribuyentes, no sufre modificaciones sustanciales respecto a la regulación anterior.

El Título IV regula la base imponible y se estructura en diversos Capítulos dedicados a cada una de las diferentes fuentes de renta. Lo primero que hay

que destacar es que la Norma Foral va a dividir la base imponible en general y del ahorro con diferente tratamiento tributario para cada una de ellas.

Dentro de las novedades relativas a los rendimientos del trabajo se incluyen las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial, así como las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los seguros de dependencia conforme a la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

En materia de gastos deducibles de estos rendimientos del trabajo, destaca el traslado a las deducciones de la cuota íntegra, de las cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores, así como la eliminación de la deducción de los gastos de defensa jurídica derivados de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona o entidad de la que se perciben los rendimientos del trabajo.

Por otra parte, la bonificación del trabajo se incrementa y, al mismo tiempo, se elevan los porcentajes de la misma, para el caso de los trabajadores activos con discapacidad.

Entre las modificaciones introducidas en los rendimientos procedentes de las actividades económicas cabe destacar la simplificación de la regulación al establecerse una única modalidad de estimación directa simplificada.

La tributación de las rentas del capital es uno de los aspectos que sufre mayor variación en el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas debido a que, en la línea marcada por los países de la OCDE, se ha tratado de adecuar la fiscalidad de estas rentas, teniendo en cuenta la libertad de movimiento de capitales y la competencia de los diferentes mercados por la captación de estos recursos.

Esta importante modificación en la normativa da como resultado una nueva estructura del Impuesto surgiendo dos conceptos nuevos en la renta sometida a gravamen: la renta general y la renta del ahorro.

Esta nueva renta del ahorro está compuesta por los rendimientos del capital inmobiliario procedentes del arrendamiento de viviendas, por la mayor parte de los rendimientos del capital mobiliario y por las ganancias y pérdidas que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales.

Estos rendimientos que se integran en la base del ahorro tributan al tipo del 18 por 100. Dado que la tributación se efectúa a un tipo fijo, se eliminan los porcentajes de integración que pretendían atenuar los efectos de la progresividad del tributo. Con este tratamiento se pretende obtener una mayor neutralidad, puesto que no se atiende ni al origen de las rentas ni al plazo de su generación.

Por lo que a los rendimientos de capital inmobiliario se refiere, además de lo señalado anteriormente, se introducen varias novedades. En primer lugar, hay que mencionar la eliminación del gravamen de la renta imputada por la titularidad de una vivienda no habitual.

En segundo lugar, con el fin de fomentar el arrendamiento de inmuebles destinados a viviendas e incentivar la salida al mercado de las mismas, se aplicará una bonificación del 20 por 100 para el cálculo del rendimiento neto, siempre que la renta proceda del arrendamiento de viviendas. Al mismo tiempo, se eliminan todos los gastos deducibles para la obtención de este rendimiento, salvo los intereses de los capitales ajenos invertidos, en la adquisición, rehabilitación o mejora de los bienes, derechos o facultades de uso o disfrute de los que procedan dichos rendimientos

Las modificaciones en materia de ganancias y pérdidas patrimoniales son escasas, excepción hecha de la inclusión dentro de la renta del ahorro de las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales, sin tener en cuenta su periodo de generación.

Asimismo, en esta materia resulta relevante la tributación de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994. De esta forma, la disposición transitoria primera regula el régimen transitorio relativo al tratamiento fiscal de dichas ganancias y mantiene la aplicación de los llamados «coeficientes de abatimiento consolidados» por los contribuyentes en relación con elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a dicha fecha. A estos efectos, las ganancias se entienden generadas de forma lineal en el tiempo, atendiendo al número de días transcurridos.

En el Título V se define la base liquidable y se establecen las reducciones que pueden practicarse sobre la base imponible que, al igual que en la anterior normativa, se limitan al abono de pensiones compensatorias y anualidades por alimentos, a la tributación conjunta y a las aportaciones a sistemas de previsión social.

En concreto, con respecto a los sistemas de previsión social, hay que destacar el mantenimiento de las cuantías y de los productos que pueden ser objeto de reducción, con el fin de estabilizar estos sistemas previsionales destinados al ahorro a largo plazo y cuya regulación no debe ser objeto de constantes modificaciones.

Ahora bien, junto a esta continuidad de los sistemas de previsión social hay que mencionar la aparición de los seguros privados que cubran exclusiva-

mente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia, en la línea marcada por la Diputación Foral de incentivar fiscalmente los temas relacionados con el bienestar social de los habitantes del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

El Título VI se dedica a la tarifa del Impuesto constituyendo otra de las novedades más importantes de esta reforma por cuanto se reducen sus tramos a cinco. Igualmente, el tipo marginal máximo desciende del 48 al 45 por 100, lo que nos acerca a los sistemas existentes en los países de nuestro entorno. También resulta destacable la supresión del tramo «a tipo 0», supresión que se compensa con la creación de una deducción general de 1.250 euros, que se practicará por cada autoliquidación y que no existía en la anterior normativa.

El tipo de gravamen aplicable a la base liquidable del ahorro es el 18 por 100. Este tipo impositivo resulta más elevado que el establecido en la normativa anterior, para las ganancias producidas en un plazo superior a un año. Ahora bien, dicho tipo se aplicará, a todas las rentas que conforman la base del ahorro, incluidas las generadas en un plazo inferior a un año, que antes tributaban según la escala general del Impuesto.

En el Título VII, dedicado a la cuota líquida, la deducción por descendientes se mantiene en cuanto a su estructura y concepto, si bien los importes se elevan, sobre todo el correspondiente al tercer hijo. La deducción por abono de anualidades por alimentos a los hijos también continúa, con el mismo porcentaje de incentivo fiscal, modificándose la técnica de cálculo del límite de la deducción y, en lugar de fijar una cuantía determinada para cada hijo, se establece una remisión al 30 por 100 de la

deducción por descendientes, de manera que en la medida que aumente esta última también aumentará, de manera automática, el límite de la deducción por anualidades por alimentos a los hijos.

Destaca, asimismo, el sustancial aumento de las deducciones por ascendientes que se incrementa de 211 a 250 euros. La deducción por edad para mayores de 65 años se eleva de 209 a 300 euros y para mayores de 75 años, de 417 a 550 euros, en la línea de apoyo a estas personas que se percibe claramente en muchas de las medidas incluidas a lo largo de toda la Norma Foral. También experimentan una subida, si bien no tan acusada, los diferentes tramos de deducción en función del grado de discapacidad del contribuyente.

Mención aparte merece la deducción por dependencia de personas mayores, con la que se pretende apoyar a las personas que sufren dicho problema, que tanto preocupa en la sociedad guipuzcoana. Si bien esta cuestión ya tiene su reflejo en el ámbito fiscal desde la aprobación del Proyecto de Norma Foral por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para 2006, ahora se actualizan los importes y se amplía el ámbito de aplicación de la deducción, coordinándolo con los cambios que están siendo introducidos por la normativa sustantiva sobre la materia.

Constituye novedad relevante la deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad, en virtud de la cual los contribuyentes podrán deducir el 30 por 100 de las mismas, con el límite anual de 3.000 euros.

Se simplifican las deducciones por vivienda habitual, sobre todo la relativa a la adquisición de vivienda habitual. El porcentaje de deducción se establece en el 18 por 100 (23 por 100 para el caso de familias numerosas y menores de 35 años). El

crédito fiscal de vivienda se eleva a 36.000 euros y, además, este crédito se aplicará por cada contribuyente, en lugar de por cada vivienda, como sucedía anteriormente. Por último, se establece un límite anual de deducción de 2.160 euros, que en el caso de las familias numerosas y menores de 35 años será de 2.760 euros.

Destaca también la deducción del 30 por 100 de las cuotas satisfechas a sindicatos, que viene a sustituir al gasto deducible de los rendimientos del trabajo que, por el mismo concepto, estaba previsto en la normativa anterior.

En el ámbito de la gestión del Impuesto, conviene destacar el reflejo en la Norma Foral de las propuestas de autoliquidación, que están suponiendo un gran avance en la simplificación para el contribuyente, a la hora de cumplir con sus obligaciones anuales de autoliquidación y que tan favorable acogida están teniendo entre los ciudadanos de Gipuzkoa.

Por último resulta relevante la obligación de retención, prevista en la disposición adicional cuarta, sobre los rendimientos de actividades económicas que se determinen mediante módulos, medida claramente tendente a combatir el fraude fiscal.

#### **NORMA FORAL 4/2007, de 27 de marzo, de Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Gipuzkoa.**

Desde que se aprobó la Norma Foral 17/1990, de 26 de diciembre, de Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Gipuzkoa han transcurrido más de 15 años, en los que las necesidades de nuestra administración foral, en materia financiera y presupuestaria, han experimentado un notable cambio que exigía una nueva norma foral. A lo largo de este periodo, las normas forales anuales de presupuestos han sido muchas

veces el soporte legislativo empleado para acomodar la normativa aplicable a las exigencias que planteaba la realidad organizativa y financiera de las entidades que integran el sector público foral.

De la adecuación a este cambio surge la recientemente aprobada Norma Foral 6/2005 de 12 de julio, sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La presente Norma Foral de Régimen Financiero y Presupuestario es otra muestra del espíritu de renovación que caracteriza a nuestra administración foral y del esfuerzo para adecuar su organización a las necesidades de Gipuzkoa y los guipuzcoanos.

La Norma Foral de Régimen Financiero y Presupuestario es el documento jurídico de referencia en la regulación de la actividad económico-financiera del sector público foral. La nueva norma foral actualiza el contenido regulado en la anterior, utilizando una estructura más clara y racional que facilita la localización de los diferentes preceptos. Así mismo, el lenguaje se adapta a las novedades introducidas en los últimos años en el ámbito de las operaciones financieras.

Es en el ámbito de la institución del presupuesto donde se registran los cambios más significativos, por cuanto que muchas de las disposiciones que venían siendo recogidas en las normas forales presupuestarias anuales se incorporan a esta Norma Foral. De este modo, las normas forales anuales recogerán las disposiciones aplicables y específicas del ejercicio, y no repetirán, año tras año, cuestiones de orden general. Así, también se logra una mayor simplificación y eficacia normativa.

Contribuir a una mayor homogeneización entre las disposiciones de las administraciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco es otro de los objetivos de esta Norma Foral. Al respecto, cabe ci-

tar la adopción de un modelo de control interno semejante al existente en las citadas administraciones.

**DECRETO FORAL-NORMA 1/2007, de 9 de enero, por el que se adapta la normativa tributaria del THG, a determinadas disposiciones recogidas en el Real Decreto-Ley 10/2006 y en las Leyes 36/2006 y 42/2006, aprobadas en Territorio Común.**

La aprobación del Real Decreto-Ley 10/2006, de 10 de noviembre, que modifica los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, y la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas de prevención del fraude fiscal, introducen una serie de modificaciones normativas que responden a algunas de las medidas incluidas en el Plan de Prevención del Fraude Fiscal aprobado en el ámbito estatal, entre las que cabe citar la potenciación de las facultades de actuación de los órganos de control y la mejora sustancial de la información de que dispone la Administración tributaria, garantizando de forma más eficaz el ingreso efectivo de las deudas tributarias. Por otra parte, la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 introduce determinadas modificaciones en algunos de los referidos impuestos, que han de ser recogidas en la normativa tributaria guipuzcoana de conformidad con lo que más adelante se expone.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 21 que el Impuesto sobre la Renta de no Residentes es un tributo concertado que se regula por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado. Señala, así mismo, que no obstante lo anterior, a los establecimientos permanentes domiciliados en el País Vasco de personas o entidades residentes en el extranjero, les será de

aplicación la normativa autónoma de este Impuesto de acuerdo con lo establecido en el artículo 14 relativo a los puntos de conexión de la normativa aplicable del Impuesto sobre Sociedades.

Por su parte, el artículo 26 del Concierto establece que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. En similares términos se expresan los artículos 33 y 34 en el caso de la normativa aplicable en relación con Impuestos Especiales y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, respectivamente.

Ello exige incorporar a la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa las modificaciones incluidas en el Real Decreto-Ley 10/2006, de 10 de noviembre, por el que se modifican los tipos impositivos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, así como las incluidas en la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, en relación con las referidas figuras impositivas.

**DECRETO FORAL-NORMA 2/2007, de 6 de marzo, por el que se aprueban determinadas medidas fiscales 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 y en relación con la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos para agricultores y ganaderos, introducida en Territorio Común por la Ley 44/2006.**

La aprobación y publicación, por un lado, 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 moderniza-

ción del parque de vehículos automóviles, el incremento de la seguridad vial y la defensa y protección del medio ambiente, y, por otro, de la Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios, que incluye la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos para agricultores y ganaderos, introducen modificaciones en la regulación de los impuestos especiales, a las que debe adaptarse la normativa guipuzcoana.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 33, apartado uno, que los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

Ello exige incorporar a la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa las modificaciones incluidas en las referidas normas, en relación con los señalados Impuestos Especiales.

Por otra parte, y en concordancia con las medidas contempladas en el programa PREVER, se prórroga para el año 2007 la deducción prevista anteriormente para los vendedores de vehículos industriales nuevos de menos de seis toneladas, aplicable en el Impuesto sobre Sociedades o en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el artículo 2 del Decreto Foral 81/1997, de 25 de noviembre, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 39/1997, de 8 de octubre, por la que se aprueba 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, en la redacción dada por la Disposición Adicional Quinta del Decreto Foral 10/2004, de 24 de febrero, por el que se adaptan diversas dis-

posiciones tributarias a determinadas modificaciones legales efectuadas en territorio común.

A tales efectos, el artículo 14 de la Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, regula la posibilidad de aprobar por el Consejo de Diputados, por razones de urgencia y a través de un Decreto Foral-Norma, disposiciones normativas provisionales que deberán ser inmediatamente sometidas a debate y votación de totalidad de las Juntas Generales.

**DECRETO FORAL 49/2006, de 5 de diciembre, por el que se desarrollan los procedimientos relativos a consultas tributarias escritas y propuestas previas de tributación y se crea la Comisión Consultiva Tributaria.**

La aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, ha supuesto una renovación y actualización integrales de nuestra normativa tributaria general, produciendo una revisión en profundidad de la estructura y de las normas de procedimiento que debe aplicar la Administración tributaria en el ejercicio de sus funciones.

En el ámbito de la aplicación de los tributos, la nueva Norma Foral General Tributaria ha potenciado los procedimientos de información y asistencia a los obligados tributarios. Dicha potenciación se hace tangible a través de aquellos procedimientos que tienen como finalidad la vinculación administrativa previa o aquellos otros que buscan el fortalecimiento de mecanismos tradicionales como las contestaciones a consultas, las comunicaciones o las publicaciones. Así, se amplía, en el caso de las consultas, los efectos vinculantes respecto a terceros y se introducen otros procedimientos novedosos en orden a reforzar la seguridad jurídica de los contri-

buyentes, como es el caso de las propuestas previas de tributación. A través de estas últimas se permite que los obligados tributarios planteen a la Administración el conocimiento previo de determinadas operaciones de especial complejidad, a los efectos de que ésta se pronuncie con antelación a la realización del hecho imponible en cuanto a su conformidad o disconformidad con el tratamiento tributario resuelto por la persona interesada en lo que a la operación concreta se refiere, vinculando en caso afirmativo a la Administración tributaria con la solución planteada.

Al objeto de desarrollar los citados procedimientos de información y asistencia a los obligados tributarios, se dicta el presente Decreto Foral, al amparo de la habilitación normativa atribuida en la disposición final decimoctava de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Unido con dicho desarrollo, se crea la Comisión Consultiva Tributaria del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, como órgano colegiado de carácter asesor que da respuesta a los supuestos más complejos tanto en el caso de las consultas tributarias como en el de las propuestas previas de tributación, así como en los supuestos de intervención del órgano colegiado al que hace referencia el apartado 2 del artículo 163 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

**DECRETO FORAL 2/2007, de 9 de enero, por el que se modifican los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en materia de deducción por dependencia y tipos de retención e ingreso a cuenta, y se establecen los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2007, a efectos**

**de los dispuesto en el artículo 47.2 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

La Norma Foral 8/2006, de 1 de diciembre, por la que se aprueban determinadas medidas tributarias en el 2006, incluye diversas modificaciones de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, entre las que se encuentra la modificación del artículo 74 relativo a la deducción por discapacidad.

La nueva redacción del citado precepto contempla la aplicación de los supuestos de deducción por discapacidad, concretamente los dos de mayor discapacidad, a las personas mayores en situación de dependencia, con la calificación de dependiente y gran dependiente, respectivamente. La aplicación de estos supuestos de deducción exige, tal y como se recoge en la nueva redacción del apartado 5 del referido artículo 74, un desarrollo reglamentario en el que se establezcan las condiciones que determinen la calificación de una persona mayor de 60 años como dependiente o gran dependiente.

En la actualidad el Departamento para la Política Social determina tales grados de calificación en base a la escala «SAKONTZEN», aprobada por Orden Foral 809/1997, de 15 de diciembre, en virtud de la cual se determina la valoración de la dependencia de personas mayores.

Este es pues el instrumento que se considera precedente para la determinación del cumplimiento de dichos requisitos en la aplicación de la deducción por dependencia de personas mayores.

Así mismo, las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre la obligación de dar el mismo tratamiento a las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones

del segundo pilar con respecto a las que se hagan a instituciones domiciliadas en España, exigen realizar determinados ajustes reglamentarios con respecto a las obligaciones de retención de las prestaciones procedentes de las mismas.

Por otra parte, la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que, en el supuesto de transmisiones onerosas o lucrativas, el valor de adquisición de los correspondientes elementos patrimoniales se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes que se aprueben reglamentariamente, atendiendo principalmente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

Atendiendo a ello, se incluye en el presente Decreto Foral los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2007, con el fin de calcular el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por último, 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, aprobada recientemente en territorio común, modifica los tipos de retención e ingreso a cuenta de determinadas rentas que en atención a lo regulado en el vigente Concerto Económico con el País Vasco, en determinados casos, y en la conveniencia de tener similares tipos de retención en un mercado financiero homogeneizado, en otros, exigen incorporar dichas modificaciones en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la normativa del

Impuesto sobre Sociedades y en la del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Así mismo, se estima procedente modificar la tabla de retenciones de rendimientos del trabajo para el 2007 al objeto de ajustarla a la nueva Norma Foral 10/2006 del Impuesto.

**DECRETO FORAL 11/2007, de 27 de febrero, por el que se determina el ámbito de aplicación de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del IRPF a partir de 1 enero 2007.**

La aprobación de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que configura el Impuesto a aplicar en nuestro territorio a partir del 1 de enero de 2007 ha supuesto la obligación de retención sobre los rendimientos de actividades económicas que se determinen mediante módulos, con el objeto de combatir el fraude fiscal, en este caso, en el ámbito de las actividades económicas cuyo rendimiento neto se calcula mediante la aplicación de signos, índices o módulos.

Con motivo de profundizar en la lucha contra el fraude fiscal derivado de la aplicación de esta modalidad de la estimación objetiva, se entiende conveniente que determinadas actividades que en el año 2006 podían acogerse a esta modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva, pasen a partir del ejercicio 2007 a determinar su rendimiento neto mediante el método de estimación directa.

A este respecto, cabe recordar que el apartado 2 de la disposición derogatoria de la Norma Foral 10/2006 citada anteriormente establece que continuarán en vigor las normas reglamentarias que no se opongan a lo previsto en la Norma Foral en tan-

to no se haga uso de las habilitaciones reglamentarias en ella previstas, y que el artículo 35.1 del Decreto Foral 68/2001, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas determina las actividades económicas a las que resulta aplicable la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva, a través de una relación detallada de los epígrafes del Impuesto sobre Actividades Económicas a los que puede ser de aplicación.

En virtud de lo expuesto, la exclusión de estas actividades de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva hace necesaria la modificación del apartado 1 del artículo 35 del Decreto Foral 68/2001, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, modificación que se materializa a través del artículo único de este Decreto Foral.

Por otra parte, se aprueban diversas disposiciones transitorias con el objeto de ampliar para el año 2007 los plazos de renuncia y revocación a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, y los plazos de ejercicio de la opción y revocación de la opción por la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva y por la modalidad simplificada del método de estimación directa. Además, se establece, excepcionalmente, para el año 2007 un régimen de opción automática por la modalidad simplificada del método de estimación directa para todos aquellos contribuyentes que, habiendo determinado durante el año 2006 el rendimiento neto de la actividad con arreglo a la modalidad de signos, índices o módulos de estimación objetiva, en el año 2007 no puedan aplicar esta modalidad de conformidad con lo dispuesto en el artículo único de este Decreto Foral. Así mismo, se modifica la fecha a partir de la cual pro-

cede practicar la retención a determinadas actividades económicas a las que resulte de aplicación el método de estimación objetiva, derogando la fecha prevista con anterioridad a través de la correspondiente disposición derogatoria.

**PROYECTO DE NORMA FORAL, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio del Impuesto sobre Sociedades, aprobado en Consejo de Diputados el 6 de febrero de 2007.**

Debido a la situación de inseguridad jurídica que habían generado los autos y sentencias judiciales, las Diputaciones Forales de los tres Territorios Históricos iniciaron los trabajos para la redacción de una reforma de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

Los principales aspectos de la reforma -tipo impositivo, régimen de las sociedades patrimoniales, deducciones a mantener y a eliminar...- fueron consensuados en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (en adelante OCTE), a lo largo de una serie de reuniones que se celebraron durante 2006 y enero de 2007.

Las respectivos servicios encargados del desarrollo normativo de las tres Diputaciones Forales intentaron consensuar un único borrador que recogiese los acuerdos adoptados por la OCTE, adaptado, claro está, a la normativa propia de cada territorio histórico. Así, una vez redactados los borradores, éstos fueron remitidos al OCTE donde, tras su análisis, se informó favorablemente a los borradores presentados por Gipuzkoa, Araba y Bizkaia, en sesión celebrada el 1 de febrero de 2007.

Una vez informó el OCTE, se dio traslado de los borradores a los Consejos de Diputados de los tres Territorios Históricos para iniciar la tramitación para la aprobación de Normas Forales. En particular, en

lo que se refiere a Gipuzkoa, el Consejo de Diputados, en sesión celebrada el 6 de febrero, aprobó el Proyecto de Norma Foral de modificación de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, a pesar de la abstención de los miembros del equipo de Gobierno que representan a uno de los partidos políticos que conforma dicho Gobierno.

Posteriormente se dio traslado del proyecto a las Juntas Generales, donde se abrió el plazo para la presentación de enmiendas. Durante ese período los grupos parlamentarios mostraron sus ideas ante el proyecto de Norma Foral y se generó un debate más allá del seno de las Juntas Generales. El aspecto más controvertido era el tipo impositivo propuesto, apoyado tan sólo por los grupos PNV y PP.

A pesar de que se intensificaron los esfuerzos destinados a consensuar una reforma, no se logró un acuerdo entre las diferentes fuerzas políticas, por lo que, con fecha de 26 de marzo de 2007, a pesar de que la reforma había sido ya aprobada tanto en Bizkaia como en Araba y con los votos en contra de tres miembros del equipo de Gobierno, acordó la retirada del proyecto de Norma Foral, con base a lo dispuesto en el artículo 114 del Reglamento de Juntas Generales.

## ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA

### FISCALIDAD EN LA UNIÓN EUROPEA 1/2007 (Diciembre 2006 - Mayo 2007)

#### I. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

- I.1. Base imponible común consolidada: Desarrollo del Grupo de trabajo
- I.2. Trabajos en torno a la base imponible común consolidada: Informe de progreso

de la Comisión – año 2007

#### I.3. Precios de transferencia: Comunicación de la Comisión

### II. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- II.1. Mecanismo para eliminar la doble imposición en casos individuales
- II.2. Autorización al Reino Unido para introducir el mecanismo de inversión del sujeto pasivo en algunos servicios

### III. IMPUESTOS ESPECIALES: TABACO

### IV. AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL

- IV.1. Centros de Coordinación de Bélgica
- IV.2. Sicilia: Decisiones de la Comisión
- IV.3. Dinamarca: Impuesto sobre el Tonelaje

### V. INFORME SOBRE INGRESOS FISCALES 1995-2005

#### I. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

##### I.1. BASE IMPONIBLE COMÚN CONSOLIDADA: DESARROLLO DEL GRUPO DE TRABAJO

La novena reunión del Grupo de Trabajo sobre la base imponible común consolidada (GT-BICCIS) tuvo lugar los días 12 y 13 de Diciembre de 2006<sup>1)</sup>.

#### INTRODUCCIÓN

La base imponible común consolidada como tema de debate resurgió en septiembre de 2004 en el Consejo informal de Economía y Finanzas donde el Comisario para la Fiscalidad y Unión Aduanera presentó un documento informal sobre la base imponible común consolidada, sus ventajas y sus posi-

<sup>1)</sup> La décima reunión tuvo lugar el 13 de Marzo de 2007. Aún no ha sido publicada acta de la misma.

bles efectos negativos en la economía de la Unión.

La posición de los Estados miembros de la Unión sobre la armonización del impuesto de sociedades y sobre la base imponible común consolidada es firme y se mantienen dos bloques al respecto: (i) los Estados miembros que se niegan (Reino Unido, Irlanda, Eslovaquia, Estonia y Malta) a la posibilidad de cualquier clase de armonización fiscal, independientemente del grado y ámbito de armonización del que se trate y (ii) los Estados miembros que defienden (sobre todo Francia y Alemania) la armonización de los tipos impositivos del Impuesto de Sociedades, fijando unos tipos mínimos que eviten la deslocalización hacia países con tipos más bajos.

Para la Comisión, la propuesta sobre una base imponible común consolidada forma parte de una estrategia más amplia de la institución comunitaria, hacia una armonización que no obligue a alterar el tipo impositivo de cada Estado y se limite a crear criterios únicos para calcular la base imponible.

La tributación de sociedades produce un gran impacto en la economía de los Estados miembros y de la Unión, y es un elemento fundamental para la consecución del objetivo de la Estrategia de Lisboa de convertir la Unión Europea en la economía más competitiva y dinámica del mundo para 2010. Los obstáculos fiscales impiden que los operadores económicos puedan aprovechar las ventajas que ofrece el mercado interior. La situación se ve agravada por el hecho de que el escenario económico se ha globalizado, y muestra una cada vez mayor internacionalización de las empresas y su acomodación a la sociedad basada en las tecnologías de la información y comunicación. Estas transformaciones inciden de especial manera en el funcionamiento de los sistemas de tributación de las sociedades en la UE. La Comisión entiende que este nuevo contexto y el hecho de que, tras las sucesivas ampliaciones, las em-

presas deban enfrentarse a 27 sistemas impositivos diferentes, hace si cabe, más necesaria y lógica la estrategia de la Comisión para la tributación de las sociedades.

El Grupo de Trabajo se compone de 27 representantes<sup>2)</sup> del nivel técnico provenientes de los Estados miembros, así como de representantes de la Comisión. Las contribuciones se realizan desde una perspectiva técnica y no se pretende ni que los Estados miembros se comprometan a adoptar y aplicar la base imponible común consolidada en el futuro, ni que expresen su posición política respecto a este tema.

La Comisión es partidaria de obtener contribuciones al debate por parte de expertos del mundo empresarial y académico; en este sentido, la primera reunión ampliada (es decir, con la participación de expertos) tuvo lugar en Diciembre de 2005.

En general, el Grupo pretende facilitar apoyo y asesoría técnica a la Comisión. En particular, sus objetivos más específicos son los siguientes:

- Lograr una definición de la una base imponible común consolidada para las empresas que operan en la Unión Europea.
- Debatir sobre los principios fiscales fundamentales
- Debatir sobre los elementos estructurales elementales de la base imponible común consolidada.
- Debatir sobre las precisiones técnicas necesarias, como por ejemplo el mecanismo

<sup>2)</sup> Desde el 1 de Enero de 2007, también Bulgaria y Rumania.

necesario para poder “compartir” la base imponible entre varios Estados miembros.

La idea inicial se basaba en que el Grupo funcionara durante tres años, con una periodicidad de cuatro reuniones anuales. No obstante, debido a la gran cantidad de asuntos que se querían analizar y tomando en consideración su perfil altamente técnico, se han ido creando varios subgrupos. Actualmente existen cinco: (i) Subgrupo 1: Activos y amortizaciones; (ii) Subgrupo 2: Reservas, provisiones y pasivos; (iii) Subgrupo 3: Base imponible; (iv) Subgrupo 4: Aspectos internacionales; (v) Subgrupo 5: Imposición de los grupos de empresas.

Los subgrupos debaten sobre asuntos más específicos y técnicos y elaboran actas para informar al Grupo de Trabajo.

### RESULTADOS DE LAS REUNIONES DE 12 Y 13 DE DICIEMBRE DE 2006

Esta novena reunión del grupo de trabajo sobre la BICIS tuvo un formato ligeramente diferente a los encuentros habituales. Mientras que el día 13, se reunió en su formato habitual, el día 12 se reunieron además de los 25 Estados miembros (junto con dos observadores provenientes de Bulgaria y Rumania), los representantes de varias asociaciones y organizaciones que se interesan y trabajan en el área de la fiscalidad. Destacaron la Confederación Fiscal Europea (CFE), la Cámara de Comercio Americana (American Chamber of Commerce), la Asociación Europea de Cámaras de Comercio – EURO-CHAMBRES, la Federación Europea de Banca (FBE, European Banking Federation) o la Unión Europea del Artesanado y de la Pequeña y Mediana Empresa (UEAPME), así como la Secretaría de la OCDE (Organización de la Cooperación y Desarrollo Económicos). El objetivo de esta reunión en formato “ampliado” fue el de ofrecer una oportunidad

a los académicos y a los agentes activos en temas de fiscalidad para que manifestaran su punto de vista y contribuyeran respecto al trabajo del GT-BICIS, sobre todo en el año 2006. Todo ello, forma parte de la estrategia de la Comisión de llevar a cabo una consulta lo más amplia posible antes de presentar una propuesta legislativa.

Ya en abril de 2006, la Comisión adoptó una Comunicación sobre el trabajo desarrollado desde la constitución del Grupo de trabajo sobre la Base Imponible Común Consolidada (GT-BICIS).

### Día 12 de Diciembre de 2006

Se debatieron diversos temas:

#### Renta o ingreso imponible

Hubo opiniones divergentes en relación a la *prueba de finalidad comercial o económica*. Algunos consideran que no es necesaria puesto que se considera que todos los gastos de una empresa son necesarios y deben ser por tanto deducibles. Frente a esta opinión, algunos se posicionaron a favor de una prueba de finalidad económica, considerando que la inexistencia de la prueba en algunos Estados miembros podría derivar en la potestad de la autoridad fiscal de turno para juzgar si determinados costes incurridos por la empresa son necesarios para el negocio o no. Cabe subrayar que actualmente casi todos los Estados miembros disponen de la prueba de finalidad comercial o un concepto similar, siendo la aplicación práctica muy diversa en cada caso.

Con respecto a la *deducibilidad de los gastos*, se apoya la deducibilidad general de los gastos, incluso la relacionada con la renta exenta (dado que la idea que reside detrás de la renta exenta es evitar la doble imposición). Asimismo, se solicitó que

se establezcan instrucciones claras respecto al tratamiento fiscal de las donaciones y gastos relacionados con obras sociales.

Se considera que todos los impuestos, salvo el de sociedades deben ser deducibles, incluido el IVA aunque no sea deducible en algunos sectores (como el de los seguros). No obstante, las posiciones no son tan firmes respecto al momento en el que se deba llevar a cabo la deducción; la primera posibilidad sería aplicar la deducción sobre la base consolidada (esto significa que las deducciones se repartirían en función de los resultados del mecanismo de consolidación), mientras que otra alternativa puede ser que las deducciones se apliquen antes de que la base sea repartida, quedando así las deducciones en el nivel nacional, como una cuota individual correspondiente a un Estado miembro.

Respecto a la *deducibilidad de las pérdidas*, se apoya la idea de la compensación ilimitada de pérdidas trasladadas a ejercicios futuros (carry forward), pero se propone que la compensación de pérdidas trasladadas a ejercicios anteriores (carry back) sea limitada. Cuando los beneficios no realizados son imposables, la compensación de pérdidas hacia atrás sería aplicable también.

En relación a la *metodología para determinar la base imponible*, existen puntos de vista diversos. Algunos se muestran partidarios del método basado en el examen de la cuenta de resultados<sup>3)</sup> y otros prefieren la comparación de los balances de situación de apertura y cierre<sup>4)</sup>. Los argumentos a favor del examen de la cuenta de resultados son teóricos y prácticos, tomando en consideración también la consolidación. Es cierto que la utilización del

método consistente en la comparación de los balances de situación de apertura y cierre exigiría una serie de adaptaciones en las disposiciones sobre auditoría y las evaluaciones, incrementando las dificultades y la volatilidad.

La diversidad de opiniones se repite a la hora de *elegir una base imponible común consolidada más o menos amplia*. Una base imponible más acotada que la base imponible doméstica significa que todos los gastos deducibles podrían mantenerse. Sin embargo, algunos defienden una base imponible común más amplia porque una vez repartida la base, cada Estado miembro puede añadir su deducción nacional. Finalmente, se concluyó que los Estados miembros pueden mantener la misma cuantía de impuestos a través de la variación de los tipos impositivos, a pesar de que la base imponible común consolidada difiera de las distintas bases (de los Estados miembros).

En referencia a la competitividad, el reto de los Estados miembros no debe ser sólo competir entre ellos sino también con el resto del mundo.

#### Aspectos internacionales

La definición de la *residencia (fiscal)* y el *establecimiento permanente* es un asunto complejo y surgen importantes cuestiones en torno al mismo:

- En principio existe una opinión favorable sobre las referencias contenidas en los documentos de la Comisión sobre el trabajo de la OCDE y el Modelo de Convenio de la OCDE. A pesar de que algunos Estados miembros no son parte de la OCDE, se demandó una mayor cooperación entre la UE y la OCDE.
- Se recalcó que en los actuales Convenios

<sup>3)</sup> "Profit and loss method", abreviado como PL.

<sup>4)</sup> "Balance sheet", abreviado como BS.

fiscales de Doble Imposición, hay desviaciones respecto a la definición del establecimiento permanente. Además, los criterios establecidos en los Convenios para que las partes compartan el poder fiscal podría verse afectada y ser necesario realizar ajustes para tener en cuenta la consolidación y el "reparto" de la base imponible común consolidada. En este sentido, una recomendación de la UE a los Estados miembros para la negociación de los Tratados fiscales sería útil. Algunos sugirieron que la introducción de un mecanismo vinculante para la resolución de conflictos sería positiva.

En cuanto a la eliminación de la doble imposición, se analizaron las ventajas y desventajas de los métodos de imputación o exención. En el método de imputación, la utilización del sistema de renta mundial<sup>5)</sup> acompañado de la imputación de cualquier impuesto pagado fuera, equipararía las condiciones de las empresas que inviertan dentro de la UE y aquellas que inviertan fuera de la UE. Esto conllevaría la eliminación de los incentivos fiscales que favorecen la deslocalización y sería a su vez una contribución clara a los objetivos de la Estrategia de Lisboa.

La desventaja del método de imputación en relación con la base imponible común consolidada consistiría en el aumento de la complejidad en términos de costes de conformidad, dado que cualquier Estado miembro y cualquier empresa se verían obligados a tomar en consideración cualquier tipo de ingreso proveniente del extranjero y los impuestos pagados en consecuencia.

El método de exención serviría para situar en

<sup>5)</sup> *World-wide-taxation system, WWT.*

igualdad de condiciones entre las empresas que invierten en terceros países y sus competidores de fuera de la UE, en relación a la imposición fiscal en dichos terceros países.

No obstante, la desventaja de este método de exención en relación con la base imponible común consolidada sería que podría convertirse en un incentivo para trasladar las ganancias al grupo de empresas que esté fuera de la UE para evitar la imposición en la UE.

Se ha seguido discutiendo sobre la conveniencia de tratar de manera diferente los *ingresos procedentes del extranjero*, tanto activo (ingresos provenientes de un establecimiento permanente situado fuera de la jurisdicción de la base imponible común consolidada) como pasivo (intereses, cánones y dividendos). Se sugirió la introducción del principio "water's edge" en la UE, consistente en la exclusión de los ingresos extranjeros pasivos de la base imponible común consolidada, con dos alternativas posibles: (i) cada Estado miembro sería libre de decidir si dicha clase de ingreso está exento o no; o (ii) aunque este tipo de ingreso quedara fuera de la consolidación, sería gravado.

#### Su ámbito de aplicación

En general, existe acuerdo respecto a la idea de que la base imponible común consolidada debe ser aplicada a *cuantas más entidades posibles*. No obstante, también se discutieron los criterios que deben regir para distinguir a las entidades excluidas:

- La naturaleza del ingreso debe primar sobre la forma legal de la entidad al valorarla. Con este método se evitaría que las empresas esquiven la aplicación de la base imponible común consolidada eligiendo una forma legal específica.

- Debe ser determinante el hecho de que la empresa esté sujeta a impuesto sobre sociedades.
- Las entidades incluidas deberán formar parte de una lista puesto que el único criterio exigible de estar sujeto al impuesto sobre sociedades puede dar lugar a inseguridad jurídica (por ejemplo en Suecia, las empresas aseguradoras están sujetas a un impuesto específico diferente del impuesto sobre sociedades).
- Se delegará en el Estado miembro la decisión respecto a la inclusión o exclusión de la entidad.

Todos los Estados miembros consideran que la exclusión de las *entidades transparentes* puede resultar en la ineficiencia del sistema de la base imponible común consolidada, dado que puede resultar en un trato diferente a empresas o entidades que llevan a cabo el mismo tipo de actividad. Las entidades transparentes podrían recibir el trato de establecimientos permanentes a efectos fiscales.

En relación al tratamiento de las *entidades híbridas*, el problema consiste en que los Estados miembros aplican su propia legislación y categorías legales, en lugar de la propia del Estado miembro de residencia de la entidad. La definición del concepto de partenariado o asociación serviría para evitar complejidades en algunos casos, como por ejemplo, las asociaciones entre las empresas y los gobiernos, u organizaciones sin ánimo de lucro (éstas últimas se incluyen en el ámbito de aplicación de la base imponible común consolidada salvo exclusión expresa).

*El sector bancario* parece diferenciarse del resto de tipos de empresas. Al ser los activos financieros la renta habitual de las instituciones financieras y las

deudas el gasto común, deberían aplicarse detalladamente los principios contables y concretamente el NIC 39. Los bancos deberían excluirse del ámbito de aplicación de la base imponible común consolidada, pero su particular situación debería ser considerada a la hora de diseñar los elementos específicos de la base imponible.

El empleo del sistema de la base imponible común consolidada debería ser opcional para las entidades elegibles, pero una vez que hayan tomado la determinación de utilizarlo, deberían permanecer en el mismo varios años. El sistema debería aplicarse asimismo a todos los sectores, incluido el de la banca, y no debería limitarse su aplicación sólo a las empresas que realizan actividades transfronterizas.

### Consolidación

Para saber si el grupo de empresas podría consolidar sus bases imponibles, primeramente se observará *el control* que llevan a cabo las empresas matrices sobre las filiales para valorar la existencia del grupo.

La existencia del grupo debería ser constatada a través del criterio legal de la posesión del accionariado. No obstante, se podrá permitir que algunas entidades controladas sean incluidas en el grupo consolidado, a pesar de no cumplir con el umbral necesario de propiedad para la consolidación. La definición del concepto de grupo debe ser muy clara y concisa, puesto que algunos conceptos como "control de la gestión" son muy subjetivos y podrían dar lugar a litigios con las autoridades fiscales.

Un porcentaje o *cuota alta de participación* bajo (50% más 1), protegería a los accionistas minoritarios. Según la base de datos Amadeus, de entre 238.000 grupos de empresas registradas, sola-

mente un 6% ostentan un porcentaje de participación menor a 50%, 9% son participadas en un 75% o menos, y finalmente la mayoría de los grupos son participados en 90% o más. Todo ello significaría que una participación superior a 50% no excluiría demasiadas empresas de la aplicación de la base imponible común consolidada. Además, debe recordarse siempre que el concepto de grupo no es estático y que las entidades pueden adherirse o abandonar el grupo de manera continua.

La opción más exitosa parece ser la *consolidación íntegra* (100% de la base imponible) para evitar la aplicación de dos sistemas diferentes a la base imponible. Asimismo se apoyan la auditoria y la litigación uniformes. No obstante al carácter opcional de la base imponible común consolidada, una vez realizada la elección, la aplicación del sistema debería ser imperativa.

En relación al *perímetro de la consolidación*, cabe subrayar que los Estados miembros han concluido que el hecho de que una entidad de fuera de la UE se encuentre integrada en el grupo no debería afectar a la aplicación de la base imponible común consolidada. Cualquier otra norma resultaría excesivamente discriminatoria.

*Las operaciones intragrupo* no se tendrían en consideración a efectos de la base imponible común consolidada. Algunos consideran que esta no es la mejor opción de cara a las reservas fijas, pero en términos generales, se considera que serían situaciones transitorias y medidas para la evitación para las cuales se podrían adoptar medidas específicas durante los primeros años de aplicación de la base imponible común consolidada, hasta que la misma se encuentre completamente operativa.

Respecto a la teoría que defiende que las *pérdidas pre-existentes* deberían ser bloqueadas durante

el tiempo que las empresas permanezcan en la base imponible común consolidada, ésta no reunió el necesario consenso. Otras opciones alternativas fueron barajadas, tales como: (i) que las pérdidas pre-existentes sean compensadas con las cuotas individuales de beneficio de las empresas afectadas desde de la repartición de la base imponible; (ii) las pérdidas anteriores sean atribuidas al grupo y trasladadas a ejercicios posteriores, mientras ello sea posible.

Finalmente, se debatió sobre las *pérdidas continuas* (que ocurran durante la existencia del grupo sujeto a base imponible común consolidada). Algunos se muestran a favor de que estas pérdidas sean trasladadas a ejercicios posteriores hasta que una de las empresas abandone el grupo, en cuyo caso, la pérdida sería repartida entre la empresa que abandone y el resto del grupo. Una segunda opción consiste en asignar las pérdidas en cada Estado miembro, considerando que ciertos ingresos, como el extranjero, podría verse excluido de la repartición.

#### Activos financieros

Parece claro que la posición apoyada generalmente consiste en deducir solamente las ganancias de capital realizadas. En el sector bancario, se deducirían asimismo las ganancias de capital no realizadas dado que desde el punto de vista práctico sería difícil mantener un registro de los costes históricos. Deberían tratarse de forma simétrica las ganancias de capital no realizadas y las pérdidas de capital no realizadas, y por lo tanto, si las ganancias de capital no realizadas están exentas de deducción, también lo deben estar este tipo de pérdidas.

Los regímenes de exención para los dividendos y la participación deberían ser incluidos en la base

imponible común consolidada, para las cuales serviría como punto de partida la Directiva 90/435/CEE sobre el régimen fiscal común aplicable a las empresas matrices y filiales.

#### Marco administrativo y jurídico

Las normas administrativas y jurídicas deben ser simples y de utilización fácil. El beneficio que se espera que la base imponible común consolidada genere se vería contrarrestada si las empresas se vieran obligadas a dar cuenta ante 27 autoridades fiscales diferentes. Por ello, la idea de la *ventanilla única* que actualmente se debate en el ámbito del IVA parece ser un buen sistema que pudiera desarrollarse en el área de la base imponible común consolidada.

En relación a las *características* que debe tener el sistema administrativo y jurídico se identifican dos tendencias claras. Una parte de los expertos mantienen un enfoque o punto de vista *realista*; conscientes de que los Estados miembros nunca renunciarán a su soberanía en materia fiscal, se proponen varias soluciones: (i) creación de una autoridad de coordinación que recibiría los informes de las auditorías individuales; (ii) nombramiento de un árbitro que decidiría sobre casos conflictivos; (iii) establecer una unidad transnacional de evaluación con autoridad para emitir y publicar normas vinculantes para evitar litigios que se prolongan en el tiempo y que aporten seguridad jurídica. Otros expertos mantienen una línea más *optimista* y consideran que los mecanismos para administrar la zona monetaria y el sistema de bancos centrales conllevaron mayor complicación.

#### Mecanismo de reparto

Este es un tema que no había sido debatido en el grupo de trabajo de la base imponible común

consolidada hasta el momento. Se debatió sobre todo sobre el enfoque del mecanismo de reparto: macroeconómico, valor añadido, fórmula o combinación.

*El enfoque macroeconómico* aportaría sencillez pero no respetaría el principio de la equidad fiscal sobre la base empresa por empresa. A pesar de ser el sistema que menos margen otorga a la distorsión, los Estados miembros no tendrían control sobre los ingresos, puesto que las modificaciones de los tipos impositivos serían inefectivas. El *sistema del valor añadido* quedó excluido con objeto de evitar que resurja el asunto de los precios de transferencia. Finalmente parece que el método que mejor se perfila es el de la fórmula basada en ciertos factores.

El *método de la fórmula* debería incluir al menos los costes laborales (salarios y cargas sociales), y capital (activos fijos pero no financieros). El sistema elegido tendría que afrontar complicaciones tales como la existencia de diferentes monedas o los costes laborales en el caso de que el trabajador ejerza su actividad en más de un Estado miembro.

Los expertos se muestran a favor de una fórmula uniforme, haciendo alusión a la experiencia negativa de los EEUU, donde los Estados compiten entre ellos sobre la base de los factores empleados para atraer las inversiones a su terreno. No obstante, si convendrían variaciones en la fórmula en función del sector industrial.

Se ha llevado a cabo un estudio para evaluar las consecuencias del salto del sistema existente a un nuevo sistema basado en la consolidación. El estudio concluye que la base imponible común consolidada reduciría el tipo impositivo para todos los grupos de empresas, y que algunos Estados saldrían beneficiados con el reparto de la base imponible, mientras que otros se verían perjudicados.

## Día 13 de Diciembre de 2006

De vuelta en su composición habitual, acudieron los representantes de los 25 Estados miembros, contando con la presencia asimismo, de observadores provenientes de Rumania y Bulgaria.

Los temas principales debatidos fueron fundamentalmente los planes de futuro del grupo de trabajo sobre la base imponible común consolidada; el mecanismo de reparto; los aspectos internacionales; imposición de grupos de empresas.

### Planes de futuro

Considerando que Comisión pretende presentar una propuesta legislativa formal para finales de 2008 sobre la materia de la base imponible común consolidada, un experto de uno de los Estados miembros interpelló a la institución comunitaria para que ésta explicara como superará la brecha entre el punto de vista técnico expresado en el grupo de trabajo y las opciones políticas que deberán hacerse a la hora de presentar la propuesta legislativa. En este sentido, los representantes de la Comisión adelantaron que la intención era presentar una Comunicación al Consejo y al Parlamento Europeo<sup>6)</sup>, con objeto de recibir orientaciones políticas de las mencionadas instituciones.

Otro representante criticó el excesivo optimismo de la Comisión respecto al progreso realizado y consideró que aún quedan muchos temas pendientes de ser explorados en profundidad. Recordó que el apoyo del sector empresarial es indudable porque la base imponible común consolidada le puede resultar beneficiosa para este sector y además es opcional; no obstante, la posición política puede

ser diametralmente opuesta.

### Mecanismo de reparto

Se introdujo un documento de *trabajo dividido en dos partes*. La primera parte, con una descripción y somera evaluación de las tres opciones posibles: un mecanismo de reparto basado en criterios macroeconómicos, y otros dos mecanismos basados en criterios micro, es decir el del valor añadido o el tradicional reparto por fórmula. La segunda parte, con un análisis más detallado de la tercera opción (fórmula de reparto).

Además de considerar que es relativamente pronto para descartar ningún sistema, se analizaron las ventajas y desventajas de cada uno.

Se parte de la base de que *cualquiera de los sistemas* elegidos creará *dificultades de aplicación*, aunque en términos generales pueda constatarse una opinión más favorable hacia la tercera alternativa, es decir, la fórmula.

*La opción macroeconómica* es rechazada porque tiende a desconectar la deuda tributaria de cada empresa del lugar en el que el ingreso/beneficio ha sido generado. En definitiva, este mecanismo no refleja el rendimiento económico de la empresa contribuyente en la jurisdicción correspondiente.

En cuanto al *mecanismo basado en el valor añadido*, se considera desde luego más adecuado que el macroeconómico, dado que mantiene la conexión entre el valor creado y su imposición. No obstante, y tal y como se ha mencionado en anteriores ocasiones, el problema principal de esta opción es que requeriría continuar con el seguimiento de las operaciones intragrupo a precio de mercado.

<sup>6)</sup> Consultar punto 1.2. de este Informe.

En relación a la comparación con los sistemas estadounidense y canadiense, algunos expertos afirman que no se debería poner mucho énfasis en esta comparación, y que no es argumento suficiente a favor de estos sistemas el hecho de que los países no tengan intención de modificar los mismos. El sistema estadounidense solo se aplica a la base imponible del impuesto de sociedades y además los tipos impositivos aplicados en los Estados son muy bajos, en comparación con los europeos.

Tras este debate general, los expertos de los Estados miembros procedieron a debatir más detenidamente la tercera, la de la utilización de *una fórmula para el reparto* de la base imponible como mecanismo de consolidación.

Se presentó un documento de trabajo que analiza en profundidad algunas cuestiones de interés para el sistema, tales como los factores de reparto (remuneración, propiedad y ventas), la uniformidad de la fórmula en todos los países, la ponderación de los factores, etc.

Algunos expertos subrayaron que la fórmula de reparto no es un sistema sencillo y que por tanto su aplicación debería limitarse a los grupos que tenga un número respetable de transacciones internas (intragrupo). En los casos en los que el grupo empresarial no cubra un mínimo de actividades u operaciones internas (intragrupo) o sencillamente no lleve a cabo este tipo de operaciones, la base imponible de cada entidad que forme parte del grupo permanecería sujeta a imposición en el Estado miembro en el que se sitúe la mencionada entidad, a través del sistema tradicional de contabilidad separada. Otro experto sin embargo, no apoyó la idea de la limitación, consideró incoherente con el objetivo último de la consolidación, el hecho de utilizar simultáneamente el método de la fórmula para el reparto y el reparto según los precios de mercado.

El mecanismo de la fórmula de reparto puede dar lugar a una manipulación de sus *factores* para utilizarlos en interés de la planificación fiscal. Por ejemplo, en el caso del factor del coste del trabajo o salarial, la base imponible de la entidad en el Estado en el que ésta se sitúe puede verse muy reducida en función de la subcontratación. En relación al factor relativo al destino de las ventas, los grupos podrían establecer entidades de manera artificial en lugares en los que la demanda es más amplia con objeto de asignar el beneficio en aquellos Estados miembros en los que el tipo impositivo sea más bajo.

En general, parece haber una opinión favorable hacia la *utilización uniforme* de la fórmula en todos los Estados miembros. Si este principio no se respetara, podría dar lugar a manipulaciones a través del uso divergente de la ponderación de los factores, provocando efectos negativos.

Algunas personas recomendaron que se adoptaran *fórmulas de reparto específicas* para algunos sectores, sobre todo el sector bancario y el sector de seguros.

Finalmente, existe preocupación por analizar cada factor detenidamente. En el caso del factor sobre la remuneración, surge la duda de cómo se debe abordar la situación en la que una entidad situada en un Estado miembro paga el salario de un empleado que trabaja en un entidad del mismo grupo que esté situada en otro Estado miembro. Asimismo, un experto subrayó que el uso de este factor puede ir en detrimento de los nuevos Estados miembros que tienen estándares salariales más bajos. En relación al factor de los activos, el asunto es delicado pues deberá decidirse entre la propiedad jurídica o empresarial. El factor en relación con el destino de las ventas fue criticado.

Considerando que el asunto del mecanismo de reparto es de vital importancia y conlleva muchos temas que deben analizarse los expertos de todos los Estados miembros (salvo dos) apoyaron la idea de crear un *subgrupo* al efecto.

#### Aspectos Internacionales

La tercera reunión de este Subgrupo 4 (SG 4) tuvo lugar en Madrid los días 9 y 10 de octubre de 2006, a la que acudieron representantes de 16 Estados miembros.

Los asuntos debatidos fueron el tratamiento fiscal de los ingresos pasivos (dividendos, intereses y cánones) procedentes de fuera de la Unión Europea, así como la atribución de ingresos a los establecimientos permanentes.

En lo relativo a la cuestión de los *ingresos pasivos procedentes de fuera de la Unión Europea*, pero ganados por empresas residentes en territorio de aplicación de la base imponible común consolidada, se propusieron cuatro soluciones alternativas: (i) aplicación del principio de la territorialidad; (ii) aplicación del principio de la renta mundial; (iii) aplicación del principio de renta mundial para la renta interior y extranjera sujeta a la base imponible común consolidada y la aplicación del método de excepción para evitar a doble imposición; (iv) combinación del principio de territorialidad y el principio de renta mundial, quedando la renta extranjera fuera del ámbito de aplicación de la base imponible común consolidada.

Se consideran las alternativas (iii) y (iv) las más apropiadas, puesto que permitirían a los Estados miembros mantener su régimen actual de eliminación de la doble imposición y a su vez, no crearía problemas con los Tratados y Convenios existentes en la actualidad.

Se debatió respecto a la *deducibilidad de algunos gastos* relacionados con ingresos extranjeros exentos, pero el grupo acordó que tratándose de dividendos exentos, los gastos relacionados no deberían ser deducibles.

Lo mismo ocurriría con las *ganancias de capital o plusvalías*, que quedarían exentas. En relación con los intereses ingresados de fuentes externas a la Unión Europea, éstas deberían de estar incluidas en la base imponible común consolidada.

Finalmente se trató el asunto de la *atribución de ingresos a los establecimientos permanentes*. Algunos expertos consideraron irrealista que los Estados miembros participantes en la base imponible común consolidada partan de los principios de la OCDE aplicables en esta materia. La Comisión por su parte, subrayó que nunca ha tenido intención de diseñar unos principios alternativos a los planteados por la OCDE ni alejarse de los mismos. No obstante, si recalcó que probablemente será necesario profundizar en los principios elaborados por la OCDE.

#### Cuestiones relacionadas con la reestructuración de empresas

Lo que más parece preocupar a los Estados es la relación entre la Directiva 90/434/CEE relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones (Directiva sobre el régimen fiscal de las fusiones) y las normas que se aplicarán a la base imponible común consolidada.

En concreto, se debe subrayar que la Directiva sobre el régimen fiscal de las fusiones garantiza la *neutralidad fiscal de la transferencia de activos* bajo la condición de que los activos permanezcan ligados al establecimiento permanen-

te que se sitúe en el Estado de origen. Los expertos opinan que si la base imponible común consolidada es más flexible, podría producirse situaciones de discriminación entre las entidades cubiertas por la base imponible común consolidada y las que quedan fuera de su ámbito. En este sentido, algunos opinan que el tratamiento que propone la Directiva debería seguir siendo aplicable en los casos de reestructuración entre entidades no pertenecientes al mismo grupo. En cuanto a la reestructuración en el seno de un grupo de empresas consolidado, la situación se torna mucho más delicada.

La Comisión trató de explicar que la Directiva sobre el régimen fiscal aplicable a las fusiones fue modificada para adaptarse a un contexto de 25 regímenes fiscales diferentes. En su opinión, es deseable y necesario examinar si una base imponible común consolidada podría o debería permitir tratos diferenciados.

## I.2. TRABAJOS EN TORNO A LA BASE IMPONIBLE COMÚN CONSOLIDADA: INFORME DE PROGRESO DE LA COMISIÓN – AÑO 2007

Como continuación del Informe de progreso presentado en 2006<sup>7)</sup> sobre los avances realizados y por realizar en torno a establecimiento de una base imponible común consolidada del impuesto de sociedades, la Comisión presentó un nuevo Informe de progreso el 2 de mayo

<sup>7)</sup> COM (2006) 157 de 05.04.2006, Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y el Comité Económico y Social Europeo sobre "Aplicación del Programa comunitario de Lisboa: Avances realizados y por realizar para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCS)". Disponible en:

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2006/com2006\\_0157es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2006/com2006_0157es01.pdf)

de 2007<sup>8)</sup>.

En este informe que adopta forma de Comunicación, la Comisión tiene por objeto llamar la atención del resto de las instituciones comunitarias sobre el trabajo desarrollado, así como mantenerlos informados sobre los progresos, principalmente al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social.

La Comunicación también pretende recapitular y poner de relieve algunos aspectos técnicos específicos que requieren particular atención y una serie de cuestiones especialmente importantes con una dimensión más estratégica, que los expertos deberán abordar en un futuro próximo antes de proceder a una propuesta legislativa a finales del año 2008.

Por un lado, el documento hace una *revisión de los trabajos realizados*, recalcando la labor técnica de los subgrupos ya existentes (activos y su amortización, provisiones y reservas, renta imponible y aspectos internacionales), y destacando la creación de dos nuevos subgrupos sobre la imposición de grupos y el mecanismo de reparto.

Se enfatiza que las reuniones en "formato ampliado" (Estados miembros y Comisión, junto con representantes del mundo académico y empresarial) garantizan el buen funcionamiento del mecanismo de consulta y aseguran que la Comisión y los expertos nacionales pueden contar con conocimientos colectivos de empresarios y expertos académicos.

<sup>8)</sup> COM (2007) 223 de 02.05.2007, Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y el Comité Económico y Social Europeo sobre "El progreso realizado en 2006 y siguientes pasos entorno a la base imponible común consolidada". Disponible en:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/whats\\_new/COM\(2007\)223\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/COM(2007)223_en.pdf)

Entre los avances logrados, se destacan además de los importantes debates de nivel técnico, *la evaluación de impacto* iniciada en 2006. Esta evaluación de impacto deberá describir las barreras relacionadas con el impuesto de sociedades que disuaden a las empresas de la UE de explotar todas las oportunidades de inversión que existen en el mercado interior, así como las posibilidades de elusión y evasión fiscal que el sistema actual ofrece a las empresas (destacan los diferentes costes de cumplimiento a los que hacen frente las pymes en comparación con las grandes empresas, la reducción de los costes administrativos, la minimización de las distorsiones en la distribución por países de la inversión, etc.).

Existen una serie de opciones de actuación alternativas, de las que se debe evaluar *su impacto económico, ambiental y social* en términos cualitativos y cuando sea posible, cuantitativos. Entre las alternativas, deberán barajarse por lo menos, las siguientes: (i) mantenimiento de la situación actual, (ii) establecer una base imponible común no consolidada y (iii) el establecimiento de una base imponible común consolidada, con objeto de evaluar su impacto micro y macroeconómico y en términos de ingresos fiscales. La evaluación de impacto será publicada en el momento de presentar la propuesta legislativa.

Por otro lado, en relación a las siguientes etapas, lo trascendental será considerar conjuntamente todos los aspectos analizados hasta el momento y buscar una forma de conjugarlos. En esta fase, será fundamental que no existan incoherencias y que la base de lo elaborado sea viable y adecuada a la finalidad.

Los Estados miembros deberán ser conscientes de que la nueva base imponible común consolidada no podrá reproducir las características de todas las bases imponibles nacionales.

En esta nueva fase la Comisión deberá decantarse por *una o varias opciones específicas* basándose en los trabajos del Grupo, en la investigación llevada a cabo a nivel interno y en la opinión de los sectores académico y empresarial.

Asimismo, la Comisión se enfrentará a una *segunda categoría de opciones* en las que el elemento político a sopesar a la hora de adoptar una decisión es mucho mayor, tanto en lo que respecta a política económica general como a los intereses prioritarios de la Comunidad Europea, en relación con el crecimiento y el empleo y una mayor competitividad.

Entre los temas clave tratados en 2006, la Comisión destaca el apoyo del sector financiero para que la aplicación de la base imponible común consolidada sea aplicada también a ese sector. En el marco administrativo la Comisión subraya los apoyos obtenidos a favor de la idea de la "ventanilla única".

### I.3. PRECIOS DE TRANSFERENCIA: COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN

#### *Introducción*

El 26 de Febrero de 2007, la Comisión adoptó una Comunicación relativa a las actividades del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia en el ámbito de los procedimientos de prevención y resolución de litigios, y a las Directrices para los acuerdos previos sobre esos precios en la UE<sup>9)</sup>.

<sup>9)</sup> COM (2007) 71, de 26.02.2007: Comunicación relativa a las actividades del Foro Conjunto de la UE sobre los precios de transferencia en el ámbito de los procedimientos de prevención y resolución de litigios y a las Directrices para los acuerdos previos sobre esos precios en la UE.

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2007/com2007\\_0071es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2007/com2007_0071es01.pdf)

El Foro Conjunto de Precios de Transferencia de la Unión Europea fue creado oficialmente en 2002 y se compone de un especialista en administración tributaria de cada Estado miembro, y de diez especialistas independientes. Los países candidatos a la adhesión y la Secretaría de la OCDE asisten a las reuniones en calidad de observadores.

El método de trabajo se basa en el consenso y el objetivo del Foro es alcanzar soluciones pragmáticas no legislativas a los impedimentos que plantea la legislación de la Unión en materia de precios de transferencia, siempre respetando en marco establecido por los principios de la OCDE.

En los dos primeros años desde su formación (entre 2002 y 2004), el Foro Conjunto de Precios de Transferencia, trató de solventar los problemas relacionados con la aplicación del Convenio de Arbitraje, sobre todo los principales escollos, relacionados con la falta de ratificación del Protocolo para su prolongación y el Convenio de adhesión. Asimismo, se debatieron cuestiones más técnicas, tales como el inicio del periodo de tres o dos años de la primera fase del procedimiento de arbitraje establecido en el Convenio o la mejora de las fases de mutuo acuerdo y arbitraje.

Entre enero de 2004 y mayo de 2005, la actividad principal de este Foro Conjunto ha sido analizar la documentación que las empresas deben presentar en materia de precios de transferencia en los distintos Estados miembros.

Respondiendo al compromiso adquirido en el momento de la constitución del Foro Conjunto de Precios de Transferencia, la Comisión ha presentado hasta el momento (y contando esta última), tres Comunicaciones con objeto de informar a los Estados miembros y a las instituciones europeas sobre el desarrollo de los trabajos de este Foro.

En la primera Comunicación de 23 de abril de 2004<sup>10)</sup>, la Comisión dio cuenta de la adopción del Código de Conducta para el Convenio relativo a la supresión de la doble imposición (denominado "Convenio de Arbitraje"), con el objeto de garantizar que ésta funcionase de forma más eficaz.

La segunda Comunicación de 7 de Noviembre 2005<sup>11)</sup>, contiene otro Código de Conducta sobre los requisitos documentales para los precios de transferencia en la Unión. Regula el volumen y el tipo de documentos que los Estados miembros deben requerir y aceptar a los efectos de sus normas nacionales sobre los precios de transferencia.

El principal objetivo de esta tercera Comunicación es el de introducir en la UE unas Directrices para Acuerdos previos sobre precios de transferencia (APP) que eviten los litigios derivados de los precios de transferencia y los casos de doble imposición relacionados.

La Comunicación se divide en dos apartados principales. En la primera parte, se revisan las actividades llevadas a cabo entre marzo de 2005 y septiembre de 2006, periodo en el que se han estudiado diversos procedimientos para aliviar la carga que imponen los precios de transferencia a los con-

<sup>10)</sup> COM (2004) 297, de 23.04.2004: Comunicación relativa a las actividades del Foro conjunto de la UE sobre los precios de transferencia en el ámbito del impuesto de sociedades desde octubre de 2002 a Diciembre de 2003 y a una propuesta de Código de Conducta para la aplicación efectiva del Convenio de Arbitraje (90/436/CEE, de 23 de julio de 1990)

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2004/com2004\\_0297es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2004/com2004_0297es01.pdf)

<sup>11)</sup> COM (2005) 543, de 7.11.2005: Comunicación sobre el trabajo desarrollado por el Foro Conjunto de la UE sobre los precios de transferencia en relación a la documentación de precios de transferencia de la empresas asociadas en la Unión Europea y un Código de Conducta sobre la documentación de los precios de transferencia entre las empresas asociadas en la UE.

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2005/com2005\\_0543es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2005/com2005_0543es01.pdf)

tribuyentes, hasta elegir finalmente los APP como procedimiento más adecuado. En un segundo apartado se perfila el programa de futuro del Foro Conjunto de la UE sobre los Precios de Transferencia. El Anexo de la Comunicación detalla las Directrices para los Acuerdos Previos sobre Precios de Transferencia en la Unión Europea.

### ***Procedimientos para aliviar la carga de los precios de transferencia***

Con el objetivo general de prevenir y resolver los litigios que surjan en relación a los precios de transferencia, el Foro estudió varios procedimientos posibles para aliviar a los contribuyentes de la carga que suponen para los precios de transferencia. Concretamente, se estudiaron los siguientes:

- (i) Realización de exámenes fiscales simultáneos
- (ii) Dictamen o mediación de expertos
- (iii) Sistema de notificación, consulta o acuerdos previos
- (iv) Celebración de acuerdos previos sobre los precios de transferencia

Los exámenes fiscales simultáneos consisten en la inspección conjunta de los contribuyentes por varios países. Los expertos consideraron que el sistema podría abrir más vías de conflictos.

En relación a los dictámenes o la mediación de expertos, se trataba de estudiar el artículo 25 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE que plantea la posibilidad de que los países obtengan un dictamen consultivo de un experto para ayudar en el caso de doble imposición que corresponda. Este procedimiento fue rechazado dado que el convenio de Arbitraje ya prevé la participación de un experto

o equipo de expertos independientes, pero no da muy buenos resultados.

También se llevó a cabo una reflexión respecto a la posibilidad de establecer un marco en el cual puedan celebrarse acuerdos o consultas previas a que las administraciones fiscales hagan ajustes en los precios de transferencia. Estas interacciones entre las administraciones pueden ser de diferentes intensidades, desde una notificación del ajuste, hasta una consulta previa al ajuste de los precios, o un sistema de acuerdos previos. Los expertos consideraron que las alternativas propuestas en esta modalidad podrían adoptarse introduciendo mecanismos más efectivos para los que habría que llevar a cabo reformas en las legislaciones nacionales. Por considerarlo un asunto que queda fuera del mandato del Foro Conjunto, se descartó tal posibilidad.

Finalmente se analizó la alternativa de los Acuerdos previos sobre precios de transferencia.

Los APP son acuerdos entre las administraciones fiscales de los Estados miembros que pretenden regular las transacciones futuras de contribuyentes que estén asociados y que estén establecidos en más de un Estado miembro.

Los APP aportarían garantías anticipadas sobre el método que se aplicará a los precios de transferencia y en este sentido, podrían evitar o simplificar los largos y costosos exámenes fiscales de las transacciones.

El Foro Conjunto concluyó de su estudio que las ventajas que el sistema de APP aportaría serían mayores que las desventajas. Un importante punto a favor del sistema es la certidumbre que aporta sobre el tratamiento fiscal a las transacciones contempladas en un APP. Este entorno más cierto favorecería tanto a las administraciones fiscales, que se limitarían

an a comprobar la aplicación correcta del APP sin la necesidad de realizar una inspección, y para los contribuyentes, que sabrían como establecer los precios de transferencia.

El Foro conjunto consideró que la implantación de un sistema de APP se vería mejorado si se indicaran las prácticas más recomendables aplicables en la UE a los procedimientos de APPs. Las Directrices que se anexan a esta Comunicación, serán un instrumento eficaz de importantes ventajas tanto para las administraciones fiscales como para los contribuyentes. Explican el procedimiento que deben aplicar los Estados miembros para la celebración de estos acuerdos y ofrecen orientación a los contribuyentes que participen en ellos. Si se cumplen las pautas establecidas en las Directrices, el procedimiento podrá desarrollarse con rapidez y eficacia, logrando de esa forma el objetivo de prevenir los litigios y disminuir el número de casos de doble imposición.

A continuación, una breve referencia de los principales aspectos de las Directrices comunitarias sobre los APP:

- Existe una sección específica sobre las APP unilaterales, las Directrices se centran en APPs bilaterales y multilaterales, por ser consideradas más eficaces contra la doble imposición.
- El procedimiento que debe seguirse consta de cuatro fases:
  - Se inicia formulando el contribuyente una solicitud de APP. Se recomienda un acercamiento informal previo a todas las administraciones fiscales que puedan estar implicadas. Se facilitan una serie de pautas para que las solicitudes de acuerdo sean exitosas.

- Tras estos contactos, se procede a la solicitud formal. En este sentido, las Directrices enumeran una serie de datos básicos que los contribuyentes siempre deben incluir.

- Al recibir la solicitud formal, cada administración fiscal interesada o afectada deberá examinar si el tratamiento propuesto en la misma para los precios de transferencia es aceptable.

- Finalmente se deberá llevar a cabo el acuerdo formal entre las administraciones fiscales. Este acuerdo garantizará que todos, tanto las administraciones implicadas como los contribuyentes, conocerán el tratamiento fiscal que les dará a las transacciones.

- Para orientar a las partes, la Directrices también ofrecen un calendario tipo de cómo celebrarse el procedimiento.
- Finalmente, este documento de buenas prácticas recopila algunas cuestiones que pueden causar problemas durante el procedimiento, ofreciendo una valoración de en qué medida pueden reducir el desarrollo normal y eficiente del proceso. Estas cuestiones giran en torno a la retroactividad del tratamiento fiscal previsto, las tarifas y los umbrales de complejidad, tipo y el importe de las transacciones que quedarán cubiertas por los APP.

De cara al futuro, el Foro anunciaba en la Comunicación las líneas generales de su programa de trabajo para 2007 y 2008.

Por una parte, las sanciones y los intereses relacionados con los ajustes de los precios de

transferencia permanecen como un asunto de debate importante en la agenda del Foro. Por otra parte, la prevención y resolución de litigios también se perfila de vital importancia tanto para las administraciones fiscales como para los contribuyentes.

Asimismo, el Foro debe ayudar a la Comisión en las tareas de seguimiento relativas a la aplicación en los Estados miembros de los Códigos de Conducta y de las Directrices.

En relación con los Convenios de Arbitraje, el Foro destaca que existen una serie de cuestiones que deben aclararse para poder asegurar un mejor funcionamiento del Convenio (plazo para el establecimiento de la Comisión de arbitraje, concordancia en la forma de entender la definición de sanción grave, etc.).

La Comisión transmitió esta Comunicación al Consejo el 28 de febrero de 2007. El documento fue analizado en el Grupo de Trabajo de Cuestiones Fiscales – Fiscalidad Directa el 16 de Abril de 2007, y fue elevado al Consejo de Ministros de Economía y Finanzas celebrado el 5 de Junio de 2007.

El Consejo adoptó unas conclusiones en las que se reconocía la labor llevada a cabo por el Foro Conjunto de la UE de Precios de Transferencia. Asimismo aceptó el contenido de las Directrices e instó a los Estados miembros a que se comprometieran a integrar las buenas prácticas recomendadas en las Directrices a las prácticas administrativas nacionales.

Esta sesión también sirvió para que el Consejo aprobara la Decisión adoptada por la Comisión el 22 de Diciembre de 2006, de prolongar por dos años el mandato del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de transferencia.

## II. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

### II.1. MECANISMO PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN CASOS INDIVIDUALES

El 19 de Febrero de 2007, la Comisión Europea lanzó una consulta pública para conocer la opinión de los individuos y de las empresas sobre la posible introducción de un mecanismo para la eliminación de la doble imposición en supuestos concretos en el ámbito del IVA. La consulta está basada en un documento<sup>12)</sup> que por una parte analiza las diferentes situaciones que pueden dar lugar a una doble imposición en el ámbito del IVA, y por otra, presenta las diversas vías se podrían emplear para eliminar la doble imposición. A pesar de que en el documento la Comisión se decanta por una de las vías, plantea una serie de cuestiones para que los interesados manifiesten su opinión y de esa manera, la Comisión valore la oportunidad de llevar a cabo una propuesta legislativa y en caso afirmativo, en qué sentido.

#### *Situaciones que derivan en doble imposición*

Se definen tres supuestos fundamentales en los que pueden surgir problemas de doble imposición:

- En algunos casos, la doble imposición emerge de interpretaciones distintas sobre una misma disposición de la Directiva sobre el IVA<sup>13)</sup>

<sup>12)</sup> Consultation paper: "Introduction of a mechanism for eliminating double imposition of VAT in individual cases". Disponible en inglés o francés en:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/consultations/tax/double\\_taxation\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/double_taxation_en.pdf)

<sup>13)</sup> Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Funde en un solo texto las sucesivas modificaciones sustanciales a la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Disponible en:

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/oj/2006/L\\_347/L\\_34720061211es00010118.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/oj/2006/L_347/L_34720061211es00010118.pdf)

- En otras ocasiones, la doble imposición surge de interpretaciones distintas que realizan las administraciones fiscales de una situación particular.
- En última instancia, la doble imposición también se puede deber a las diferencias de apreciación en base a la legislación nacional, sobre la categoría o descripción legal que corresponde a una situación concreta.

### ***Soluciones existentes para eliminar la doble imposición***

La solución a un problema de doble imposición puede variar en función del origen de la misma. Ello significa que cuando la doble imposición es generada por un desacuerdo en la interpretación de la Directiva sobre el IVA, tanto la Comisión como el Estado miembro afectado pueden consultar al Comité del IVA para que defina una directriz que podría derivar incluso en una medida de aplicación del artículo 397 de la Directiva del IVA. No obstante, si la doble imposición proviniera de una diferencia de apreciación sobre la descripción legal, la solución se torna más compleja, pues a menudo esa diferencia de apreciación tendrá su fundamento en la falta de comunicación entre las administraciones fiscales de los Estados.

Esta segunda situación permite muy poco margen de maniobra o intervención de otros actores que no sean las administraciones fiscales de los Estados miembros implicados, pues son estos los que mejor conocen los factores que provocan la situación de doble imposición. Tanto el Comité del IVA como el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas pueden intervenir para resolver los problemas que surgen de la interpretación de la Directiva de IVA.

Además, al contrario de lo que ocurre en la fiscalidad directa, ni la Directiva del IVA ni los Convenios bilaterales prevén métodos para eliminar la doble imposición. Por lo general, los Convenios bilaterales se aplican a la fiscalidad directa, y en algunos casos, las administraciones fiscales acuerdan procedimientos informales para eliminar la doble imposición.

Asimismo, podría considerarse la idoneidad de la red SOLVIT para resolver los supuestos de doble imposición derivados del IVA. A pesar de que SOLVIT han servido para solucionar algunos casos de este tipo, cabe recordar que esta red tiene su origen en una Recomendación no vinculante de la Comisión Europea para la resolución de problemas en el mercado interior, razón por la cual no parece ser el instrumento más idóneo para resolver los casos de doble imposición.

Considerando por tanto que todas las vías anteriormente mencionadas no son adecuadas para eliminar la doble imposición cuando se trate de situaciones provocadas por una diferencia de apreciación sobre la descripción legal, el individuo no tendría otra alternativa que acudir a los tribunales nacionales. Además de que a menudo es necesario acudir a los tribunales de los dos Estados miembros implicados, el proceso resulta largo y costoso, probablemente más que la cantidad de IVA implicada. Asimismo, no existe certeza de que se obtenga una decisión similar en ambos tribunales.

A pesar de que teóricamente, por tratarse de un impuesto armonizado, parecería menos lógico que se necesitara un mecanismo para eliminar la doble imposición en el ámbito del IVA, la práctica muestra que la realidad es diferente a esta percepción.

### *Nuevos mecanismos para eliminar la doble imposición*

Sobre a base de la Directiva del IVA, la Comunidad asume el objetivo de combatir el fraude y la evasión fiscal. Para ello existe la cooperación administrativa reforzada entre las administraciones fiscales.

Como se mencionaba anteriormente, por ser el IVA un impuesto e normas armonizadas sobre el lugar de prestación de los servicios y del suministro de bienes, podría considerarse innecesaria la introducción de un mecanismo para eliminar la doble imposición.

No obstante, la práctica en la aplicación del impuesto IVA demuestra que la acción o un mecanismo podrían ser de ayuda en dos áreas:

- Para suprimir la obligación de pagar la cantidad de IVA que ha sido reclamada por segunda vez hasta que el conflicto por doble imposición haya finalizado.
- Para eliminar la doble imposición a través de un procedimiento de mutuo acuerdo entre las administraciones de los Estados miembros implicados.

### *Mecanismo para suspender el cobro*

Una operación puede quedar sujeta al IVA una sola vez, y es de vital importancia que el sujeto pasivo no deba pagar el IVA por segunda vez, cuando el IVA correspondiente a esa operación ya ha sido debidamente pagado en otro Estado miembro. Es por ello, que hasta que la doble imposición no sea eliminada por una u otra administración fiscal o por orden los tribunales, el pago del impuesto por segunda vez podrá ser suspendido.

El mecanismo recuerda a los conflictos sobre precios de transferencia que suceden en la fiscalidad directa. En ese sentido, el punto 5 del Código de conducta para la aplicación efectiva del Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas<sup>14)</sup>, recomienda a los Estados miembros que tomen las medidas necesarias para garantizar que las empresas que tienen en trámite procedimientos transfronterizos de resolución de conflictos en aplicación del Convenio de Arbitraje<sup>15)</sup> tengan derecho a suspender el ingreso del importe que es objeto de litigio en las mismas condiciones que las empresas que presentan reclamaciones en el nivel nacional. Hasta el momento, parece que basados en esa recomendación 16 Estados miembros han introducido las medidas para suspender el ingreso o el cobro del impuesto.

La Comisión opina que no existen motivos para no proceder del mismo modo en el ámbito del IVA. Existirían dos posibles vías para introducir dicho mecanismo:

- La primera consistiría en una disposición que simplemente suspenda la recaudación del impuesto hasta el momento en el que el conflicto que provoca la doble imposición sea resuelto.
- La segunda vía podría consistir en un sistema más sofisticado, según el cual, el segundo ingreso recaudado sería reembolsado al sujeto pasivo si debido a los diferentes tipos de IVA aplicados por los Estados miembros, el IVA pagado en el segundo Estado miembro fuera mayor que en el primero.

<sup>14)</sup> DOUE, Serie C, n. 176, de 28.07.2006.

[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/oj/2006/c\\_176/c\\_17620060728es00080012.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/oj/2006/c_176/c_17620060728es00080012.pdf)

### *Mecanismo para eliminar la doble imposición*

Parece claro que el mecanismo de suspensión tiene un carácter temporal y que carece de sentido que este mecanismo sea introducido sin ser acompañado por otro sistema que afronte el núcleo de los conflictos en casos individuales de doble imposición.

El sistema para eliminar la doble imposición sería de aplicación para los supuestos en los que la doble imposición surja: (i) de las interpretaciones distintas que realizan las administraciones fiscales de una situación particular y (ii) de las diferencias de apreciación en base a la legislación nacional, sobre la categoría o descripción legal que corresponde a una situación concreta.

No obstante, no darían lugar a la aplicación del mecanismo las interpretaciones distintas sobre una misma disposición de la Directiva sobre el IVA. A pesar de que es fundamental que haya una solución para todos los individuos que sufran una doble imposición, emplear un mecanismo para interpretar la Directiva del IVA, podría significar inmiscuirse en funciones ya atribuidas a otras instituciones, tales como: (i) el Comité del IVA; que es responsable de estudiar las cuestiones relativas a la aplicación de la Directiva IVA; (ii) el Consejo, que es responsable de adoptar a través de voto unánime las medidas de aplicación de la Directiva del IVA; (iii) el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, que es el encargado de evaluar que las legislaciones nacionales respetan la Directiva del IVA; y que se responsabiliza a su vez de interpretar las disposiciones de la misma.

En relación al tipo de mecanismo que sería de aplicación, a pesar de que la Comisión considera adecuados los Convenios bilaterales basados en el Convenio Modelo de la OCDE, cuyo artículo 25

establece el procedimiento amistoso aplicable para eliminar la doble imposición, independientemente de las soluciones que las respectivas legislaciones nacionales ofrezcan, para el ámbito del IVA la Comisión se decanta por otras soluciones, subrayando para justificar su elección, las dos desventajas principales que un Convenio conllevaría:

- El Convenio no conlleva una obligación de “resultado” de eliminar efectivamente la doble imposición.
- El procedimiento amistoso para eliminar la doble imposición no tendría plazo límite.

Por todo ello, la Comisión considera que la introducción de un procedimiento de arbitraje sortearía las desventajas que la introducción de un convenio bilateral implicarían y aseguraría que la doble imposición sería efectivamente eliminada.

Las medidas de arbitraje deberían ser similares a las contenidas en el Convenio de Arbitraje 90/436/CEE, con dos fases, un procedimiento amistoso seguido de un procedimiento de arbitraje para los casos en los que el procedimiento fallara. Este es el sistema que la Comisión prefiere a pesar de que no lo considera de todo perfecto, pues no garantiza que se elimine la doble imposición, al ser posible que no se haya alcanzado un acuerdo entre las administraciones fiscales al final de todo el proceso.

Un estudio sobre fiscalidad de las empresas publicado por la Comisión en 2001<sup>16)</sup> demostró que

<sup>16)</sup> COM (2001) 582, de 23.10.2001. Comunicación de la Comisión, al Parlamento y al Comité Económico y Social “Hacia un mercado interior sin obstáculos fiscales: Una estrategia destinada a dotar a las empresas de una base imponible consolidada del impuesto sobre sociedades para sus actividades a escala comunitaria” [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2001/com2001\\_0582es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2001/com2001_0582es01.pdf)

en un asunto delicado como los precios de transferencia, el procedimiento amistoso regulado por el Convenio Modelo de la OCDE y el Convenio de Arbitraje 90/436/CEE permitió eliminar entre el 85% y 90% de los casos en un periodo aproximado de 20 meses.

La Comisión mantiene una visión realista y considera dificultoso introducir el procedimiento de arbitraje tal y como se aplica en la fiscalidad directa también en el área del IVA, porque ello podría derivar en una transferencia implícita de los poderes del Consejo y del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas a los árbitros elegidos para resolver supuestos de doble imposición. Por esta razón, la Comisión propone en este documento una adaptación del procedimiento de arbitraje recogido en el Convenio de Arbitraje 90/436/CEE.

### Conclusión

Al final del documento, la Comisión recopila una serie de asuntos sobre los cuales querría conocer los puntos de vista de los interesados:

- ¿Cuales son los ejemplos prácticos de doble imposición en el área del IVA al que los contribuyentes deben hacer frente?
- ¿Los problemas relativos a la doble imposición en el área del IVA son suficientes para que la Comisión diseñe un nuevo instrumento legal?
- En el caso de que la respuesta a la anterior pregunta fuera afirmativa, cual sería la mejor solución:
  - Un mecanismo que suspenda de forma provisional el pago del IVA

- Un mecanismo que elimine la doble imposición

- ¿Cuál es el mejor mecanismo,

- un procedimiento de mutuo acuerdo

- un procedimiento de mutuo acuerdo seguido del arbitraje si el primero fallara.

Los interesados pudieron realizar sus aportaciones y opiniones sobre el documento y la propuesta de la Comisión hasta el 31 de mayo de 2007. Tras analizar las contribuciones, la Comisión decidirá si procede preparar una propuesta legislativa al respecto.

La consulta no debe interpretarse como un compromiso de la Comisión de presentar una iniciativa formal en esta área.

## II.2. IVA: AUTORIZACIÓN AL REINO UNIDO PARA INTRODUCIR EL MECANISMO DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN ALGUNOS SERVICIOS

El Consejo autorizó el 16 de Abril de 2007 al Reino Unido a introducir el mecanismo de inversión del sujeto pasivo para el IVA sobre los teléfonos móviles y los chips de los ordenadores.

El Consejo adoptó una Decisión<sup>17)</sup> autorizando al Reino Unido a introducir una medida especial derogando el artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del IVA.

El propósito de citada medida consiste en imputar la responsabilidad al contribuyente a quien se le

<sup>17)</sup> <http://register.consilium.europa.eu/pdf/en/07/st07/st07583.en07.pdf>

realizan los suministros, pero sólo bajo determinadas condiciones y exclusivamente para el caso de los teléfonos móviles y los chips de los ordenadores/microprocesadores.

La medida, que será válida sobre para un período limitado de tiempo, pretende combatir la evasión fiscal en relación con ciertos productos.

### III. IMPUESTOS ESPECIALES: TABACO

El 30 de marzo de 2007, la Comisión Europea lanzó una consulta pública para conocer la opinión de los interesados sobre las modificaciones posibles a la legislación fiscal sobre el tabaco.

El artículo 4 de las Directivas 92/79/CEE<sup>18)</sup> y 92/80/CEE<sup>19)</sup> obliga a revisar cada cuatro años los tipos impositivos aplicados y su aportación para un buen funcionamiento del mercado interior y la consecución de los objetivos generales del Tratado.

Con anterioridad a la presentación de este documento de reflexión, la Comisión ya llevó a cabo una preconsulta entre las autoridades fiscales de los Estados miembros. Asimismo se consultó a las asociaciones representativas de las diferentes áreas como el comercio y la sanidad, y los diferentes actores implicados.

La Comisión considera que el documento será de interés sobre todo para las administraciones

<sup>18)</sup> Directiva 92/79/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los impuestos sobre los cigarrillos

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0079:es:HTML>

<sup>19)</sup> Directiva 92/80/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los impuestos sobre el tabaco elaborado, excluidos los cigarrillos

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31992L0080:es:HTML>

gubernamentales, las empresas relacionadas con la fabricación y distribución de productos de tabaco, organizaciones relacionadas con la salud, organizaciones no gubernamentales y otras organizaciones de consumidores.

### *El régimen comunitario de los impuestos especiales sobre el tabaco*

#### *Impuestos sobre los cigarrillos*

Regulado por la Directiva 92/79/CEE, se establecen unos impuestos mínimos sobre el consumo de cigarrillos, tal como se definen en la Directiva 72/464/CEE:

- un impuesto especial específico por unidad de producto;
- un impuesto especial proporcional calculado sobre el precio máximo de venta al por menor;
- un IVA proporcional al precio de venta al por menor.

Cada Estado miembro aplicará un impuesto especial global mínimo equivalente al 57% del precio de venta al por menor para los cigarrillos de la categoría de precio con mayor demanda.

La Directiva 2002/10/CE modifica la Directiva 92/79/CEE con objeto de reducir las diferencias considerables que siguen existiendo entre los Estados miembros en lo que se refiere a la fiscalidad de los productos del tabaco. Por ello, se establece que el impuesto global mínimo especial no será inferior a 64 euros por 1.000 cigarrillos para los cigarrillos de la categoría de precios más solicitada (este límite fue de 60 euros por 1000 cigarrillos hasta julio de 2006).

Existen exenciones, derogaciones y periodos transitorios.

#### Impuestos sobre el tabaco elaborado, excluidos los cigarrillos

Los Estados miembros aplicarán un impuesto especial mínimo a cada uno de los grupos de productos siguientes, tal como quedan definidos en la Directiva 92/59/CEE: (i) los cigarros puros y los puritos; (ii) la picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos; (iii) los demás tabacos de fumar.

El impuesto especial podrá ser:

- ad valorem calculado sobre el precio máximo de venta al por menor de cada producto;
- específico, por cantidades;
- mixto, formado por un elemento ad valorem y un elemento específico.

Los tipos mínimos en vigor desde el 1 de julio de 2004 son:

- los cigarros puros y los puritos: %5 del precio de venta al por menor, incluidos todos los impuestos o 11 euros por 100 unidades o por kilogramo
- la picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos: 36% del precio de venta al por menor, incluidos todos los impuestos o 29 euros por kilogramo
- los demás tabacos de fumar: el 20% del precio de venta al por menor, incluidos todos los impuestos o 20 euros por kilogramo

También existen exenciones, derogaciones y pe-

riodos transitorios.

#### La circulación del tabaco elaborado en el mercado interior

A los productos sujetos a impuestos especiales o accisas que circulan entre los Estados miembros de la Unión Europea se les aplica un régimen suspensivo. Los operadores que deseen circular bienes en el marco de este régimen de suspensión deben estar registrados en el Estado miembro en que estén establecidos y deberán acompañar un documento administrativo al envío. Conforme a los principios del mercado interior, los particulares disponen de una mayor libertad de compra para consumo propio en el Estados miembro que ellos elijan, así como para transportarlos.

#### **La estructura de los impuestos especiales sobre los cigarrillos**

Durante la consulta previa a la publicación de este documento, la categoría de precio con mayor demanda como referencia para establecer los tipos mínimos recibió numerosas críticas:

- La categoría fluctúa en función de la fiscalidad, la estructura de precios, los elementos exteriores, etc. Ello conlleva a la volatilidad de los ingresos fiscales de los gobiernos, puesto que una modificación de esta categoría provocaría un cambio en el tipo impositivo. La categoría por lo tanto escapa al control de los gobiernos y dificulta la planificación fiscal.
- La relación entre los tipos impositivos y la categoría de precio con mayor demanda falsea la competencia de los precios entre los productores de tabaco. Los que ostentan una posición dominante pueden aumentar la carga

fiscal de sus competidores, modificando el precio de sus marcas para crear una nueva categoría de precio con mayor demanda.

- El concepto de la categoría de precio con mayor demanda fue introducido hace 30 años. En aquel entonces las marcas nacionales de tabaco solían estar dominadas por una marca, que era claramente la más popular. Actualmente la categoría de precio con mayor demanda no representa más del 35% del mercado. Ello significa que debido al dinamismo del mercado, los precios se modifican de manera constante.
- En algunos Estados miembros, la categoría de precio con mayor demanda se ha situado en la gama de precios inferiores, mientras que en otros, figura en la gama de precios superiores. Esta situación no garantiza un nivel mínimo uniforme para todos los Estados.
- La Directiva sobre impuestos especiales para el tabaco no prevé ninguna regla para calcular la categoría de precio con mayor demanda. Los Estados miembros lo calculan empleando diferentes modos, convirtiendo las actuales normas más complejas y difusas.

En relación a la aplicación de tipos mínimos a todos los cigarrillos, actualmente el límite de 64 euros por 1.000 cigarrillos no tiene relevancia puesto que en la mayoría de los Estados miembros los tipos impositivos aplicados en todas las marcas superan el límite de 64 euros por 1.000 cigarrillos. Respecto al límite de 57% ésta presenta algunas ventajas.

La Comisión considera que la aplicación de los límites de 57% y 64 euros en todos los cigarrillos simplificaría la situación actual y permitiría mayor transparencia, estableciendo un límite de imposición

para todos los cigarrillos vendidos en la Unión y promover la aproximación a largo plazo. Además de resolver la inestabilidad fiscal generada por el concepto de la categoría del precio con mayor demanda, crearía un entorno competencial equitativo y neutro.

Una alternativa podría ser la de definir el tipo mínimo del impuesto especial sobre la base de precios medios ponderados. Estos precios medios ponderados podrían ser calculados en función de datos históricos sobre precios o en función de los precios en vigor el 1 de enero de cada año (tal y como ocurre con el precio con mayor demanda). Los precios medios ponderados serían aplicables para todas las categorías de cigarrillos. La ventaja de este sistema de la media de precios ponderados consiste en que ofrecería un valor de referencia para los tipos mínimos e instauraría condiciones paritarias para todos los productores. Quizá su aspecto negativo consista en que es un sistema más complejo y menos estable que el de los tipos impositivos mínimos.

Actualmente, los Estados miembros deben aplicar un impuesto especial global mínimo equivalente al 57% del precio de venta al por menor para los cigarrillos de la categoría de precio con mayor demanda o bien un impuesto global mínimo especial que no será inferior a 64 euros por 1.000 cigarrillos para los cigarrillos de la categoría de precios más solicitada. Ninguna de estas dos opciones incluye el IVA. Por lo tanto, una posibilidad podría consistir en la inclusión del IVA y del impuesto especial en los mínimos.

No obstante, la instauración de una incidencia fiscal ad valorem que incluya el IVA provocaría efectos peculiares; algunos Estados miembros que ya disponen de tipos altos, se verían obligados a elevar los tipos del impuesto especial, mientras que

los Estados miembros que tengan tipos impositivos especiales bajos, podrían mantener sus tipos sin cambios.

Por otro lado, la instauración de una incidencia fiscal específica para el IVA, obligaría a los Estados miembros cuyos precios sin tasas son bajos y que aplican tipos de impuestos especiales relativamente altos a aumentarlos aún más, mientras que los Estados miembros cuyos precios sin tasas sean más elevados pero con tipos de impuestos especiales más bajos, no se verían obligados a modificar sus tipos impositivos. Por todas estas razones, la Comisión no se muestra muy convencida sobre la oportunidad de esta solución.

El documento de consulta también trata el tema del nivel máximo de elemento específico del impuesto especial, y la contraposición entre el impuesto especial específico y el derecho ad valorem. En la actualidad, la parte específica del impuesto especial no deberá ser inferior a 5% ni superior a 55% del montante de la carga fiscal resultante del cómputo del impuesto especial proporcional, del impuesto especial específico y del impuesto sobre el volumen de negocios gravado sobre los cigarrillos. Recientemente, algunos Estados miembros han solicitado una mayor flexibilidad para determinar libremente la importancia relativa de los dos elementos del impuesto especial, dependiendo de las características del mercado.

La elección entre el elemento específico y el derecho ad valorem depende del objetivo que se persiga. Los derechos ad valorem incrementan las diferencias de precio absolutas y por tanto promueven marcas más baratas de tabaco. El impuesto especial específico por su parte reduce las diferencias de precio relativas y favorece a las mejores marcas.

Los derechos ad valorem posibilitan una mayor

diversidad de precios, mientras que el impuesto especial específico la reducen. Desde el punto de vista sanitario, los derechos ad valorem permiten una división del mercado orientando las marcas a cada tipo de consumidor, como por ejemplo ofreciendo cigarrillos baratos para los jóvenes. Esta tendencia no parece la más adecuada desde el punto de vista de una política fiscal fuertemente orientada hacia la protección de la salud.

No obstante, el impuesto especial específico parece ostentar mayores ventajas. Implicaría una reducción de 50% de los precios al nivel de la UE. Dado que este impuesto se basaría en los volúmenes de consumo y no en los precios, ofreciendo mayor estabilidad, siendo los precios más previsibles y garantizando una mayor estabilidad de los ingresos fiscales. Además, los impuestos especiales específicos son más fáciles de administrar que los derechos ad valorem.

Por todo ello, la Comisión considera que desde el punto de vista del mercado interior y de la política sanitaria, los impuestos especiales específicos ofrecen mayores ventajas y flexibilidad para los Estados miembros.

Finalmente, la Comisión profundiza en los cigarrillos de precio bajo y su incidencia en los ingresos fiscales. En el periodo 2002-2004, en la mayoría de los Estados miembros se ha producido una explosión en el mercado de cigarrillos de bajo precio. Ello ha supuesto para los Estados miembros una disminución de los ingresos fiscales y ha mitigado el efecto disuasorio de los aumentos fiscales sobre el consumo de cigarrillos. Se podría establecer una mayor flexibilidad en las normas aplicables actualmente en la Unión Europea, con el objetivo de permitir a los Estados miembros alcanzar más adecuadamente los objetivos presupuestarios y sanitarios. Un ejemplo de esa flexibilidad podría ser el de au-

torizar a los Estados miembros a instaurar precios mínimos con el objeto de proteger la salud. En realidad, algunos Estados miembros ya han empezado a aplicar mencionada práctica, pero tanto la Comisión como el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas han considerado que esos precios mínimos son excesivamente elevados.

### ***Los tipos mínimos de impuestos especiales sobre los cigarrillos***

Un análisis sobre los precios y los tipos impositivos de impuestos especiales aplicados demuestran importantes diferencias a lo largo de la Unión Europea.

Los dos límites existentes, (i) el que establece que cada Estado miembro aplicará un impuesto especial global mínimo equivalente al 57% del precio de venta al por menor para los cigarrillos de la categoría de precio con mayor demanda (límite establecido en 1992) y (ii) el que establece que el impuesto global mínimo especial no será inferior a 64 euros por 1.000 cigarrillos para los cigarrillos de la categoría de precios más solicitada, no han sido suficientes para armonizar los tipos, produciéndose más bien el efecto contrario de una mayor diferencia entre los tipos aplicados, más si cabe desde la ampliación de 2004.

La Comisión entiende que estas diferencias entre los tipos impositivos se producen por varias circunstancias:

- El precio medio sin tasas oscila entre 15 euros a 75 euros por 1.000 cigarrillos a lo largo de la Unión. Las diferencias se deben principalmente a la distancia entre los márgenes de beneficio y de venta al por menor.
- El límite existente de 57% del precio de venta

al por menor ha creado las diferencias de precios en los Estados miembros. La aplicación de dichos límites a los precios sin tasas han provocado que las diferencias de precios después de las tasas sean muy importantes, hasta multiplicarlo por siete en algunos casos.

- Estructura de de los impuestos especiales: El simple hecho de que no exista una relación fija entre los elementos específico y ad valorem resulta en diferencias en los precios de venta al por menor.
- Diferencias de IVA entre los productos de tabaco: Dado que los impuestos sobre consumos específicos o especiales se incluyen en la base imponible del IVA; se produce una interacción. Las diferencias de los tipos de IVA a lo largo de la Unión oscilan entre 15% y 25%.

Parece claro por tanto que las diferencias en los precios previos a las tasas y en los impuestos especiales aplicados son la razón fundamental de las diferencias entre los precios de los cigarrillos una vez incluidos los impuestos.

El documento de la Comisión destaca dos importantes consecuencias que las diferencias de los precios de venta al por menor (incluidas las tasas) provocan en los Estados miembros y en el mercado interior:

- Compras transfronterizas: Si bien es una práctica totalmente legítima y una de las ventajas que el propio mercado interior ofrece a los individuos siempre que los productos sean adquiridos para uso personal, puede causar importantes incidencias negativas en los ingresos fiscales de los Estados miembros que

aplican los tipos más elevados.

- Contrabando transfronterizo: Las diferencias también conllevan el fraude transfronterizo que se produce cuando un individuo que teóricamente adquiere el producto en un Estado miembro para consumo personal, lo vende en otro Estado miembro sin pagar el impuesto especial en este último.

Entre las soluciones, la Comisión considera que una mayor convergencia de los tipos entre los Estados miembros contribuiría a la reducción de la compra transfronteriza y parcialmente a la lucha contra el fraude. No obstante, a la hora de armonizar los tipos, deben tomarse en cuenta los periodos transitorios a los que algunos Estados miembros se acogen hasta el final de 2009.

En relación al límite que establece que el impuesto global mínimo especial no será inferior a *64 euros por 1.000 cigarrillos* para los cigarrillos de la categoría de precios más solicitada, como límite resulta claramente insuficiente para alcanzar la aproximación de los precios al por menor entre los Estados miembros que aplican impuestos altos y los que aplican impuestos más bajos. Como ejemplo, Francia ha elevado el límite mínimo de 64 a 160 euros por 1.000 cigarrillos. No obstante, este límite en países fronterizos como España o Italia sigue siendo de 62 euros o 72 euros respectivamente. Este tipo de diferencias animan a los individuos provenientes de los Estados miembros que aplican mayores tasas a realizar sus compras en los Estados miembros fronterizos en los que sea más económica la compra. Por todo ello, parece que claro que para atajar el problema, los impuestos mínimos aplicables tendrían que ser considerablemente superiores, causando un problema para los 10 Estados miembros que aún aplican derogaciones al mínimo actual. Una modificación al alza del límite de im-

puesto mínimo aplicable (64 euros por 1.000 cigarrillos) implicaría periodos derogatorios adicionales; a partir de 2010, la modificación podría ser más factible.

Respecto al límite que establece que cada Estado miembro aplicará un *impuesto especial global mínimo equivalente al 57% del precio de venta al por menor* para los cigarrillos de la categoría de precio con mayor demanda, ésta no ha sido ni modificada ni actualizada desde que fuera introducida en 1992. Hoy en día no obstante, y sobre todo los Estados miembros que ejercen una política fiscal respecto al tabaco, muy orientada hacia objetivos sanitarios, exigen impuesto especial global mínimo superior al 60%. Este porcentaje probablemente se eleve según los Estados miembros vayan adaptándose al impuesto global mínimo de 64 euros por 1.000 cigarrillos. En relación con los objetivos de mercado interior, una subida del porcentaje de 57% parece más lógica, pues garantizaría una aproximación, aseguraría un nivel de precio suficiente para los productos de tabaco en función del poder adquisitivo en todos los Estados miembros, y cumpliría con los objetivos sanitarios.

Tal y como se ha mencionado anteriormente, existen grandes diferencias en los precios medios sin tasas, oscilando entre 15 euros a 75 euros por 1.000 cigarrillos a lo largo de la Unión. En algunas marcas internacionales el precio demandado en un Estado miembro puede hasta triplicarse por la misma cantidad de la misma marca en otro Estado miembro. Esto ocurre porque la legislación actual permite la fijación de precios por parte de los productores de tabaco. Además, el régimen de tenencia y de circulación de los productos sujetos a impuestos especiales no facilita un comercio paralelo.

Finalmente, cabe destacar que las diferencias significativas en los precios de venta al por menor

con todos los impuestos incluidos contribuyen al fraude intracomunitario. Además, existen otra serie de razones que animan a los terceros países a practicar el contrabando y la falsificación, como por ejemplo: las debilidades y lagunas en los sistemas de control y los bajos precios en los países terceros vecinos a la Unión Europea. Es por ello, que la Comisión considera que una aproximación de los precios mínimos de la venta al por menor (todos los impuestos incluidos) debería ir acompañada de un reforzamiento de la lucha contra el comercio ilegal.

#### ***Estructura de los impuestos especiales aplicados a otros tabacos elaborados.***

La Comisión también dedica un apartado a la estructura de los impuestos especiales aplicados a otros tabacos elaborados. Analiza la situación de la picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos, así como las definiciones de otros tabacos, como el tabaco de pipa, y los cigarros puros y los puritos.

#### ***Conclusión***

Los interesados podían en principio aportar sus observaciones y opiniones sobre el documento y la propuesta de la Comisión hasta el 1 de junio de 2007, plazo que se ha visto prorrogado hasta el 1 de julio de 2007. Tras analizar las contribuciones, la Comisión presentará una propuesta legislativa a finales de 2007.

## **IV. AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL**

### **IV.1 CENTROS DE COORDINACIÓN DE BÉLGICA**

El 21 de Marzo de 2007, la Comisión decidió extender el procedimiento de investigación formal abierto contra Bélgica en 2002

En 1982, Bélgica estableció un régimen fiscal ventajoso para los centros de coordinación. La posibilidad de beneficiarse de dicho régimen estaba sujeta a la autorización previa e individual del centro. Para obtener dicha autorización, el centro debía formar parte de un grupo multinacional y cumplir determinados requisitos relativos a su capital, sus reservas y su volumen de negocios anual. Sólo se autorizaban determinadas actividades y las empresas del sector financiero estaban excluidas. Los centros debían emplear en Bélgica, como mínimo, el equivalente de diez personas a jornada completa al término de los dos primeros años de actividad.

En 1984 y en 1987, este régimen fiscal de los centros de coordinación fue examinado por la Comisión. Ésta consideró, básicamente, que dicho régimen no contenía ningún elemento de ayuda de estado. Sin embargo, en 1997, en el marco de una reflexión sobre la competencia fiscal perniciosa, el Consejo adoptó un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas. En enero de 2003, el Consejo Ecofin estableció que el régimen fiscal belga podría continuar en vigor hasta el 31 de diciembre de 2010.

No obstante, el 17 de febrero de 2003, la Comisión adoptó una Decisión en la que obliga a Bélgica a suprimir el régimen fiscal de los centros de coordinación o a modificarlo a fin de hacerlo compatible con el mercado común. Por lo que respecta a los centros ya autorizados antes del 31 de diciembre de 2000, el régimen podría mantenerse hasta el final del plazo de la autorización vigente, y como máximo hasta el 31 de diciembre de 2010.

Bélgica solicitó al Tribunal de Justicia la anulación de la Decisión de la Comisión.

En su Sentencia de 22 de Junio de 2006, el Tribunal de Justicia desestimó, en primer lugar, las pre-

tensiones de anular la Decisión impugnada en cuanto a la calificación de las medidas controvertidas como ayudas de estado incompatibles con el mercado común.

El Tribunal de Justicia examinó en segundo lugar las pretensiones de Bélgica de anular parcialmente la Decisión impugnada en la medida en que no preveía medidas transitorias adecuadas.

En efecto, el Tribunal de Justicia manifestó por una parte, que los centros de coordinación que tenían una solicitud de renovación de autorización pendiente en la fecha de notificación de la Decisión o cuya autorización expiraba simultáneamente o poco después de la notificación de la referida Decisión, tenían razones para depositar una confianza legítima en la concesión de un período transitorio razonable para poderse adaptar a las consecuencias derivadas de la referida Decisión, y por otra parte, que los centros de coordinación afectados no disponían del tiempo necesario para adaptarse al cambio de régimen.

Posteriormente, el Tribunal de Justicia consideró que la Decisión de la Comisión conducía a tratar de manera diferente a centros de coordinación, según la fecha en que tuvo lugar la última renovación de la autorización. Para aquellos que habían renovado la autorización en los años 2001 y 2002, el régimen debía finalizar antes de 2010. No obstante, para los centros cuya finalización de la autorización se producía simultáneamente o poco después de la notificación de la Decisión, no se preveía ningún período transitorio. Al no adoptar medidas transitorias por lo que respecta a los centros de coordinación cuya autorización expiraba, el Tribunal consideró que la Comisión había vulnerado el principio general de igualdad.

La anulación de parte del Tribunal de la Deci-

sión de febrero de 2003 de la Comisión ha dejado el procedimiento de investigación formal iniciado por la Comisión en febrero de 2002 parcialmente abierto. Ello implica que la Comisión debe continuar el procedimiento para adoptar las medidas transitorias adecuadas para los centros afectados por la parte anulada de la Decisión. Por ello, la Comisión se ha visto obligada a abrir un procedimiento formal de investigación con objeto de recabar las observaciones de todas las partes interesadas antes de adoptar una nueva Decisión.

#### IV.2. SICILIA: DECISIONES DE LA COMISIÓN

El 8 de Febrero de 2007, la Comisión Europea adoptó sendas Decisiones<sup>20)</sup> que declaran dos normas regionales consistentes en incentivos fiscales incompatibles con las normas sobre ayudas de estado del Tratado de la CE.

Los regímenes permiten estar exentos de la aplicación del Impuesto Regional de Actividades Productivas (IRAP) a empresas de ciertos sectores en Sicilia.

El 6 de Septiembre de 2005, la Comisión Europea abrió un procedimiento de investigación formal sobre dos normas regionales aplicadas en Sicilia, Ley n° 21 de 29/12/2003 y Ley n° 17 de 31/12/2004. Según estas dos normas, algunas empresas creadas en 2004 y algunas empresas existentes podrían beneficiarse de la exención de

<sup>20)</sup> Asunto C 31/2005, Decisión de 07/02/2007 sobre la Ley 21/2003:

[http://ec.europa.eu/comm/competition/state\\_aid/register/ii/doc/C-31-2005-WLWL-en-07.02.2007.pdf](http://ec.europa.eu/comm/competition/state_aid/register/ii/doc/C-31-2005-WLWL-en-07.02.2007.pdf)

Asunto C 34/2005, Decisión de 07/02/2007 sobre la Ley 17/2004:

[http://ec.europa.eu/comm/competition/state\\_aid/register/ii/doc/C-34-2005-WLWL-en-07.02.2007.pdf](http://ec.europa.eu/comm/competition/state_aid/register/ii/doc/C-34-2005-WLWL-en-07.02.2007.pdf)

obligación de pagar el IRAP. Se trataba de nuevas empresas del sector turístico y hotelero, del sector de bienes culturales, de la industria agroalimentaria, de las tecnologías de la información y de la artesanía, además de todas las empresas nuevas creadas a partir de 2004, que fueran del sector industrial y tuvieran un volumen de negocio inferior a 10 millones de euros. Asimismo, las normas regionales permitían a las empresas existentes (salvo las pertenecientes al sector de químico y petroquímico) un periodo de exención de 5 años (comenzado en 2004) del excedente de la base imponible sobre la media de lo declarado en el trienio 2001-2003.

Estas normas también habían permitido la creación de un Centro Euro mediterráneo de Servicios Financieros y de Seguros. Las filiales de las empresas financieras y de seguros activos en el Centro podían beneficiarse de una reducción de 50% de del tipo aplicable del IRAP. Asimismo, estas normas permitían para las empresas cooperativas una reducción del tipo aplicable del IRAP de 1% en 2005, 0,75% en 2006 y 0,5% en 2007. Esta última exención siendo también aplicable a las empresas de seguridad.

En base a la práctica ejercida durante años, la Comisión consideró estas medidas como ayudas al funcionamiento, por consistir en exenciones fiscales selectivas del impuesto generalmente aplicado a las empresas en el marco de sus actividades. En sus Decisiones, la Comisión recordó que las ayudas al funcionamiento pueden ser considerados compatibles con el mercado único solo en las regiones en las cuales el nivel de vida es anormalmente bajo o en las cuales existe una grave situación de desempleo (en definitiva, regiones del artículo 87, apartado 3, letra a). Por todo ello, declaró el sistema aplicado mediante las normas regionales nº 21 y nº 17 de 2003 y 2004 respectivamente, incompatibles con el mercado común.

### IV.3.DINAMARCA: IMPUESTO SOBRE EL TONELAJE

La Comisión Europea abrió el 7 de febrero de 2007 un procedimiento de investigación formal contra Dinamarca sobre un proyecto de modificación en la imposición a las compañías marítimas sobre la tasa de tonelaje. Las autoridades fiscales danesas prevén no exigir a las compañías que se beneficien de este régimen de imposición la transmisión de informaciones financieras sobre las transacciones con sus filiales extranjeras. Dinamarca quiere obtener el aval de la Comisión para aportar este cambio al régimen actual. La Comisión considera que la modificación podría hacer que uno de los controles adjuntos a este régimen pierda su eficacia.

### V. INFORME SOBRE INGRESOS FISCALES 1995-2005

Según los datos publicados por la Oficina de Estadística de las Comunidades Europeas (Eurostat) el 20 de Marzo de 2007, en 2005, los ingresos fiscales (es decir, la cantidad total de impuestos y contribuciones fiscales) en la UE de los 27 se situó en el 40,8% del Producto Interior Bruto, en comparación con el 40,4% registrado en 2004. En la zona euro (zona euro de los 13) los ingresos fiscales fueron del 41,2% del Producto Interior Bruto en 2005, en comparación con el 40,9% registrado en 2004.

El porcentaje de los ingresos fiscales sobre el PIB varió sensiblemente entre los Estados miembros. Suecia registró la más alta con un 52.1%, seguido de Dinamarca con 51.2%, Bélgica (47.7%), Francia (45.8%), Finlandia (44.0%) y Austria (43.6%). En el lado contrario, los registros más bajos se produjeron en Rumania con un 28.8%, Lituania

(29.2%), Eslovaquia (29.5%) e Irlanda (32.2%).

Existen fundamentalmente tres categorías de impuestos que contribuyen a los ingresos fiscales: (i) los impuestos sobre productos e importaciones, como el IVA, o los impuestos sobre consumos específicos y las importaciones contribuyeron en un 34% del ingreso fiscal; (ii) el impuesto sobre la renta y el patrimonio alcanzó un 31% y las cotizaciones sociales efectivas 32%. No obstante, la estructura de los impuestos varía en cada Estado miembro, y por lo

tanto también su contribución a los ingresos fiscales.

Mirando a un período más largo, los ingresos fiscales registrados en 2005 como porcentaje de PIB tanto en la zona euro como en la UE de los 25, se situaron ligeramente por debajo de los niveles registrados en 1995.

Pueden observarse en la siguiente tabla los ingresos fiscales sobre el porcentaje del PIB desde el año 1995 a 2005:

**Total des impôts, en % du PIB**

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
UE27	:	:	:	:	:	:	41,2	40,6	40,5	40,4	40,8
ZE13	41,4	42,2	42,6	42,4	42,9	42,6	41,7	41,2	41,2	40,9	41,2
UE25	41,1	41,7	41,9	41,9	42,3	42,1	41,2	40,6	40,6	40,5	40,9
ZE12	41,4	42,2	42,6	42,4	42,9	42,6	41,7	41,2	41,2	40,9	41,2
BE	45,9	46,5	47,0	47,6	47,6	47,3	47,4	47,5	47,1	47,4	47,7
BG	.	.	.	.	.	32,6	31,4	30,2	32,9	34,6	34,8
CZ	36,2	34,7	35,0	33,4	34,1	33,9	34,0	34,8	35,8	36,8	36,3
DK	49,0	50,1	49,9	50,3	50,9	50,2	49,3	49,7	49,7	49,8	51,2
DE	41,3	42,3	42,2	42,4	43,2	43,3	41,4	41,0	41,1	40,2	40,2
EE	37,9	35,6	35,9	34,9	34,6	31,3	30,2	31,2	31,6	31,5	31,0
IE	34,9	35,1	34,3	33,4	33,4	32,9	31,1	29,8	30,5	31,9	32,2
EL	34,7	35,1	36,4	38,4	39,6	40,0	38,7	38,9	37,8	36,7	36,7
ES	33,6	34,0	34,1	33,9	34,4	34,8	34,3	34,7	34,7	35,4	36,4
FR	44,5	45,7	45,9	45,0	46,0	45,9	45,8	44,9	44,7	45,0	45,8
IT	41,0	42,3	44,2	42,9	42,9	42,1	41,0	41,2	41,7	41,0	40,8
CY	26,9	26,8	26,0	26,2	26,5	30,5	31,5	31,5	33,3	34,1	36,2
LV	33,2	30,8	32,1	33,8	32,4	29,7	28,7	28,4	28,7	28,7	29,6
LT	28,6	27,9	31,0	32,0	31,9	30,2	28,7	28,4	28,2	28,6	29,2
LU	38,2	38,6	40,4	40,4	39,2	40,0	40,6	40,0	39,4	38,8	39,1
HU	41,7	40,6	39,0	39,1	38,2	38,8	39,0	38,6	38,5	38,7	38,6
MT	31,0	26,0	28,3	26,4	28,1	29,2	31,5	33,1	33,2	36,2	37,7
NL	41,4	41,4	40,8	40,6	41,5	40,9	39,4	38,7	38,4	38,7	39,2
AT	43,6	44,0	46,2	46,2	45,0	44,0	46,5	45,5	44,0	44,4	43,6
PL	32,4	37,2	36,5	35,4	35,3	34,0	33,8	34,3	33,4	32,7	34,2
PT	32,7	33,5	33,6	33,9	34,8	35,2	34,8	35,6	36,3	35,4	36,3
RO	.	.	.	.	.	.	27,8	28,6	28,1	27,8	28,8
SI	40,5	39,4	38,3	39,1	39,5	38,9	39,2	39,6	39,8	39,9	40,7
SK	39,7	38,1	35,1	35,7	34,3	33,0	31,6	32,0	31,1	30,0	29,5
FI	46,3	47,6	46,8	46,5	46,1	47,4	44,7	44,7	44,1	43,7	44,0
SE	49,7	52,1	52,6	53,4	54,0	54,1	52,1	50,5	51,0	51,3	52,1
UK	36,9	36,5	37,1	36,0	38,4	38,9	38,7	37,3	37,1	37,4	38,6
NO	42,3	42,0	42,5	42,5	42,0	43,0	43,2	43,6	42,9	44,0	45,0

: données non disponibles