

## ACTUALIDAD ÁLAVA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Álava desde 11 de diciembre de 2007 a 20 de junio de 2008

Decreto Foral 76/2007, del Consejo de Diputados de 11 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(B.O.T.H.A. nº 153 de 28-12-07) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

Orden Foral 652/2007, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 17 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador.(B.O.T.H.A. nº 153 de 28-12-07) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)

Norma Foral 22/2007, de 18 de diciembre, de Ejecución Presupuestaria para el 2008. (Parcial)(B.O.T.H.A. nº 154 de 31-12-07, Suplemento,

B.O.T.H.A. nº 2 de 4-1-08, Suplemento y B.O.T.H.A. nº 7 de 16-1-08, 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, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Haciendas Locales, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, Otros Temas)

Orden Foral 651/2007, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 17 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo, de actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, así como los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los soportes directamente legibles por ordenador del modelo 190, y el modelo 10-T relativo al certificado de los rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premios. (B.O.T.H.A. nº 154 de 31-12-07 y B.O.T.H.A. nº 13 de 30-1-08) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

**Decreto Foral 77/2007**, del Consejo de Diputados de 20 de diciembre, que regula para el año 2008 el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(B.O.T.H.A. nº 1 de 2-1-08) **(Impuesto sobre el Valor Añadido)**

**Orden Foral 650/2007**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 17 de diciembre, por la que se modifican diversas Ordenes Forales que aprobaron los modelos 184, 187, 188, 196, 198 y 345.

(B.O.T.H.A. nº 1 de 2-1-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)**

**Decreto Foral 78/2007**, del Consejo de Diputados de 20 de diciembre, que modifica el Decreto Foral 149/1999, de 14 de diciembre, que aprobó los modelos 193 y 194 sobre rentas sujetas a retención e ingresos a cuenta por diversos impuestos.

(B.O.T.H.A. nº 2 de 4-1-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)**

**Orden Foral 673/2007**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 27 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 039 de comunicación de datos relativa al régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

(B.O.T.H.A. nº 5 de 11-1-08) **(Impuesto sobre el Valor Añadido)**

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 3/2007**, de 28 de diciembre, que adapta la normativa tributaria alavesa a los cambios establecidos por la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre

financiación de los partidos políticos, y por la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera.

(B.O.T.H.A. nº 6 de 14-1-08) **(Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales)**

**Resolución 27/2008**, del Director de Hacienda de 10 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 8 de 18-1-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido)**

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2007**, del Consejo de Diputados de 28 de diciembre, que adapta la normativa tributaria a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 28/2007, de 25 de octubre.

(B.O.T.H.A. nº 10 de 23-1-08) **(Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales)**

**Orden Foral 15/2008**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 14 de enero, de actualización de los signos, índices o módulos aplicables a la determinación del rendimiento neto de la actividad de "Transporte de mercancías por carretera".

(B.O.T.H.A. nº 11 de 25-1-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

**Decreto Foral 3/2008**, del Consejo de Diputados de 22 de enero, que determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2008.

(B.O.T.H.A. nº 14 de 1-2-08) (Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo)

**Decreto Foral 4/2008**, del Consejo de Diputados de 22 de enero, que adapta la normativa tributaria alavesa a los cambios establecidos por el Real Decreto 1466/2007, de 2 de noviembre, de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(B.O.T.H.A. nº 17 de 8-2-08) (Impuesto sobre el Valor Añadido)

**Decreto Foral 7/2008**, del Consejo de Diputados de 5 de febrero, que modifica las normas que regularán el alta de las nuevas construcciones en el Catastro Inmobiliario a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

(B.O.T.H.A. nº 19 de 13-2-08) (Impuesto sobre Bienes Inmuebles)

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/2008**, del Consejo de Diputados de 5 de febrero, que adapta la normativa tributaria alavesa a los cambios establecidos por la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008, y por la Orden EHA/12/2008, de 10 de enero, que actualiza referencias de códigos de la nomenclatura combinada contenidas en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

(B.O.T.H.A. nº 20 de 15-2-08) (Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales)

**Orden Foral 96/2008**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 20 de febrero, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, correspondientes al Régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

(B.O.T.H.A. nº 26 de 29-2-08) (Impuesto sobre el Valor Añadido)

**Orden Foral 97/2008**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de febrero, por la que se aprueba la modalidad de los signos, índices o módulos, del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aplicables a partir de 1 de enero de 2008.

(B.O.T.H.A. nº 31 de 12-3-08) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

**Decreto Foral 16/2008**, del Consejo de Diputados de 26 de febrero, 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 33 de 17-3-08) (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte)

**Orden Foral 121/2008**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 4 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 2007.

(B.O.T.H.A. nº 33 de 17-3-08) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio)

**Decreto Foral 18/2008**, del Consejo de Diputados de 18 de marzo, que modifica el Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre, de Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para el establecimiento del mecanismo de compen-

sación fiscal aplicable a los contratos individuales de vida o invalidez.

(B.O.T.H.A. nº 38 de 4-4-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

**Decreto Foral 35/2008**, del Consejo de Diputados de 29 de abril, que regula la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo 2006-2007.

(B.O.T.H.A. nº 53 de 12-5-08) **(Impuestos Especiales)**

**Decreto Foral 52/2008**, del Consejo de Diputados de 27 de mayo, que modifica los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo y los pagos fraccionados de actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como el porcentaje general de gastos para las actividades ganaderas que determinen el rendimiento neto a través de la modalidad simplificada del método de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(B.O.T.H.A. nº 61 de 30-5-08) **(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

**Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2008**, del Consejo de Diputados de 20 de mayo, que modifica la normativa reguladora de los Impuestos sobre el Valor Añadido y sobre la Renta de no Residentes.

(B.O.T.H.A. nº 62 de 2-6-08) **(Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre la Renta de no Residentes)**

**Orden Foral 315/2008**, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 6 de junio, por la que se aprueban los modelos 200-A y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes corres-

pondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007, y se establecen las condiciones generales para su presentación.

(B.O.T.H.A. nº 69 de 18-6-08) **(Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de no Residentes)**

**Resolución 1167/2008** del Director de Hacienda, de 12 de junio, por la que se aprueban las condiciones técnicas y el diseño de los soportes magnéticos válidos para sustituir el modelo en papel correspondiente a la declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Álava), modelo 200-A.

(B.O.T.H.A. nº 70 de 20-6-08) **(Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades)**

## ACTUALIDAD BIZKAIA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Bizkaia desde 20 de noviembre de 2007 a 30 de mayo de 2008

**NORMA FORAL 8/2007**, de 12 de noviembre, de ratificación del Acuerdo Segundo de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007.

La Disposición Adicional Segunda del vigente Concierto Económico, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, prevé que en el caso de que se produjese una reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afectase a la

concertación de los tributos, se produjese una alteración en la distribución de las competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta o se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo y por el mismo procedimiento seguido para su aprobación, a la pertinente adaptación del Concierto Económico.

Por su parte, el Concierto Económico en su artículo 62 atribuye a la Comisión Mixta del Concierto Económico, entre otras, la función de acordar las modificaciones de su texto legal.

De acuerdo con este marco normativo, la Comisión Mixta del Concierto Económico, en sesión de 30 de julio de 2007, ha convenido por unanimidad la modificación de los artículos 4, 14, 15, 19, 27, 29, 33, 34, Disposición Transitoria Primera y la adición de las Disposiciones Transitorias Octava, Novena y Décima. Estas modificaciones requieren su posterior tramitación en las Cortes Generales a efectos de su incorporación al texto legal del Concierto, así como la adaptación por parte de estas Juntas Generales de las diferentes Normas Forales de carácter tributario que resultan afectadas

La mayor parte de dichas modificaciones traen causa en nuevas concertaciones, destacando fundamentalmente las relativas a la introducción del régimen del grupo de entidades en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, al incremento de las competencias normativas en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, al nuevo Impuesto sobre el Carbón y a ciertos supuestos de devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Asimismo, se refuerza el principio de colaboración entre las instituciones competentes del Estado y del País Vasco estableciendo la previsión de puesta en funcionamiento de los procedimientos de intercambio de información para el adecuado cumplimiento de los Tratados y Convenios Internacionales, y en especial de la normativa procedente de la Unión Europea en materia de cooperación administrativa y asistencia mutua.

Por otra parte, y en cumplimiento de la previsión de actualización cada cinco años contenida en Disposición Adicional Sexta del Concierto, se eleva a 7 millones de euros la cifra del volumen de operaciones para la distribución competencial en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente.

**NORMA FORAL 1/2008, de 16 de abril, de reforma de la Norma Foral 10/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.**

La creación de nuevas tipologías de vivienda de protección pública supone una vía de actuación muy importante para diversificar las actuaciones en materia de vivienda y dar una respuesta más adecuada a las distintas necesidades tanto coyunturales como estructurales de vivienda.

La promoción de vivienda protegida en alquiler se ha concentrado de forma muy importante en la figura de las viviendas sociales, así como en las VPO de Régimen General en alquiler. Además de las tipologías citadas, también es importante fomentar la promoción de otros tipos de alojamiento protegido como son los alojamientos rotacionales. Por su carácter transitorio pueden resultar especialmente apropiados para circunstancias en que las personas separadas al salir del hogar conyugal no tenga

donde alojarse, así como colectivos que tienen necesidad de alquilar una residencia a un precio moderado, beneficiándose de compartir ciertos servicios con otros residentes y que además pueden tener en el futuro necesidades residenciales diferentes de las actuales.

La creación de estas nuevas tipologías se produce a través de la Ley 2/2006, de Suelo y Urbanismo de la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobada por el Parlamento Vasco el 30 de junio de 2006, y del desarrollo normativo posterior. A las ya consabidas figuras de la Vivienda Social y la Vivienda de Protección Oficial de Régimen General se incorporan las figuras de las Viviendas de Protección Oficial de Régimen Tasado Autonómico, las Viviendas Tasadas Municipales de Régimen Especial, las Viviendas Tasadas Municipales de Régimen General y las Viviendas Protegidas de Realojo. Estas últimas permiten llevar a cabo una intervención más ajustada a la realidad en las actuaciones de regeneración urbana.

Tal como establece la Norma Foral 10/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en su artículo 4.2 son las ordenanzas fiscales las que regulan sobre las bonificaciones a la cuota del citado impuesto y la aplicación simultánea de las mismas. En los supuestos susceptibles de bonificación de la Norma Foral, no se recoge esta diversidad en el caso de los alojamientos transitorios ni de las viviendas sociales.

**DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2007, de 28 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para su adaptación al Concierto Económico.**

La Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por

la que se aprobó el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, ha introducido una serie de novedades en su contenido que requieren, a su vez, la reforma de la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este sentido, destacan la concertación del régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido y la actualización de la cifra del volumen de operaciones determinante para el reparto competencial entre la Administración estatal y las del País Vasco, modificaciones que, a su vez, deben materializarse en diversos preceptos de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por otro lado, como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se añade un nuevo supuesto de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

**DECRETO FORAL NORMATIVO 1//2008, de 29 de enero, 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 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008, ha introducido una serie de novedades en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido que requieren, a su vez, la reforma de dicha Norma Foral.

En este sentido, se amplía al fletamento parcial de determinados tipos de buques, la exención exis-

tente hasta el momento actual respecto a diversas operaciones asimiladas a las exportaciones. Así mismo, se sitúa el derecho a la deducción de las cuotas en el momento del devengo de las mismas, en las importaciones de bienes y en las operaciones asimiladas a las mismas cuyas declaraciones se presenten en plazo.

### **DECRETO FORAL 207/2007, de 20 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, abordó una reforma integral de la tributación individual caracterizada por una reducción generalizada de la carga fiscal y el establecimiento de un tratamiento fiscal neutral entre los distintos productos destinados al ahorro.

La citada reforma de la tributación de las personas físicas estaba incompleta debido a que, en diversos artículos de la Norma Foral, se invocaba al desarrollo reglamentario para la regulación de determinadas cuestiones.

En consecuencia, el Reglamento encuentra su habilitación normativa tanto en las remisiones específicas que efectúa la propia Norma Foral, como en su Disposición Final Segunda que autoriza a la Diputación Foral para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para su desarrollo y ejecución.

No obstante, con el fin de que los obligados a practicar retenciones e ingresos a cuenta conozcan con la mayor antelación posible la normativa correspondiente en materia de pagos a cuenta vigente a partir de 1 de enero de 2007, se aprobó el Decreto Foral 228/2006, de 26 de diciembre, por el que se modificaron diversos Reglamentos Tributarios que regulan dicha materia.

El Decreto Foral se estructura en un artículo, una Disposición Adicional, dos Disposiciones Derogatorias y tres Disposiciones Finales. El artículo único aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Reglamento, que figura como Anexo al Decreto Foral, se compone de 133 artículos divididos en siete Títulos y su estructura respeta la del anterior Reglamento, incorporando aquellas novedades requeridas por lo establecido en la Norma Foral 6/2006.

La principal novedad en la estructura del Reglamento es la inclusión del Título I, dedicado a desarrollar el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados al Territorio Histórico de Bizkaia, que realicen trabajos de investigación y desarrollo, que podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, concretando su contenido, duración y demás aspectos delimitadores.

Cabe mencionar, respecto a las rentas exentas, la inclusión de un artículo regulador de las exenciones de las ayudas públicas concedidas por las Administraciones Públicas territoriales, que hasta la aprobación de la nueva Norma Foral 6/2006 se encontraban recogidas en la Norma Foral 10/1998, reguladora del Impuesto; el incremento de la cuantía exenta en el caso de las ayudas a los deportistas de alto nivel y la incorporación de reglas para determinación del importe exento, en el caso de los rendimientos del trabajo percibidos por la realización de trabajos en el extranjero durante parte del año.

Respecto a los rendimientos del trabajo, se ha incrementado el importe exento de gravamen correspondiente a dietas y asignaciones para gastos de locomoción, hasta los 0,29 euros por kilómetro, previéndose que entre en vigor el 1 de enero de

2008. Asimismo, en el supuesto del ejercicio de derechos de opciones sobre acciones se actualiza el importe que multiplicado por el número de años para su obtención, permite el cálculo de la cuantía exenta.

En cuanto a la determinación del rendimiento de actividades económicas, se adecua el Reglamento a la supresión de los distintos procedimientos en los que se dividía, con la anterior normativa, la modalidad simplificada del método de estimación directa.

En los rendimientos del capital inmobiliario se extiende la aplicación del régimen de tributación del arrendamiento de vivienda habitual a la cesión de vivienda al "Programa Vivienda Vacía" o cedidas a entidades a las que sea de aplicación el régimen especial de arrendamiento de viviendas.

Respecto a los rendimientos del capital mobiliario, se adapta la regulación como consecuencia de la no aplicación de los porcentajes de integración por obtención de rendimientos con período de generación superior a dos años o de forma notoriamente irregular en el tiempo a aquellos rendimientos que forman parte de la renta del ahorro.

Por lo que respecta a las ganancias y pérdidas patrimoniales, para la aplicación de la exención por transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años o personas en situación de dependencia severa o gran dependencia, así como para la exención por reinversión en vivienda habitual, se permite considerar como vivienda habitual la que reúna tal condición en el momento de su venta o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión, habilitando al transmitente un plazo adicional para su enajenación, sin que ello suponga la pérdida de la consideración de vivienda habitual a efectos de la exención.

Las prestaciones en especie que no tienen consideración de rendimientos, en el caso de los comedores de empresa, incrementan su importe de 7,81 a 9 euros diarios, a la vez que se introducen, cuando se utilicen formulas indirectas de prestación del servicio, las tarjetas y demás medios electrónicos de pago, estableciéndose su entrada en vigor el día 1 de enero de 2008. Asimismo, en las rentas en especie, se regula el límite exento en las primas de seguros colectivos de riesgo puro para muerte e invalidez y la no consideración de retribución en los supuestos de las cantidades destinadas a habitar al personal empleado en la utilización de nuevas tecnologías.

Dentro de las reducciones en la base liquidable general, destaca la regulación de un nuevo procedimiento de movilización de la provisión matemática de los planes de previsión asegurados, sin coste fiscal. Se aclara, asimismo, el procedimiento de aplicación de los excesos de sistemas de previsión social no reducidos por exceder de los límites fiscales previstos.

En cuanto a las deducciones, la adaptación al sistema previsto en la Norma Foral 6/2006 simplifica radicalmente la deducción por adquisición de vivienda habitual. Se incorporan, asimismo, referencias a la habilitación de locales en propiedad como vivienda habitual, teniendo el contribuyente un plazo de doce meses para habitarla, a partir del otorgamiento de la licencia de primera ocupación o utilización, permitiendo deducir las obras de adaptación si han sido calificadas como actuación protegible.

En lo referente a la gestión del Impuesto, se incluyen las obligaciones formales de las entidades comercializadoras de los nuevos productos de ahorro-previsión, así como las obligaciones de información de sindicatos, partidos políticos y titulares de

patrimonios protegidos de discapacitados, vinculando la efectividad de deducción, en el supuesto de las dos primeras, a su inclusión en el modelo informativo correspondiente.

Por último, destacar que no se modifican ni los porcentajes ni la estructura de la regulación dedicada a las retenciones y a los ingresos a cuenta que, con efectos desde 1 de enero, se aprobaron por el Decreto Foral 228/2006, de 26 de diciembre, si bien hay que precisar, que en el supuesto de las retenciones sobre rendimientos de trabajo se contempla, como novedad, la variación del porcentaje de retención cuando durante el año se produzcan modificaciones en la cuantía de las retribuciones, y no sólo cuando la variación provenga de una norma de carácter general o convenio colectivo. Asimismo, debe resaltarse la modificación llevada a cabo en el ámbito de las excepciones a la obligación de retener en el caso de rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, a través de la cual se exceptiona de tal obligación cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas o en algún otro epígrafe que faculte para la citada actividad, salvo que aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861 la misma resultara cero, en cuyo caso no surtirá efecto la excepción a la obligación de retener.

**DECRETO FORAL 212/2007, de 27 de noviembre, por el que se modifica el Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

La 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 nor-

mas forales de carácter tributario, introduce importantes modificaciones en las deducciones a aplicar en este impuesto que necesitan ser complementadas para su aplicación mediante el correspondiente desarrollo reglamentario.

En este sentido, el Decreto Foral introduce una serie de modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades al objeto de complementar la regulación de la Norma Foral en relación al nuevo incentivo fiscal específico establecido para las empresas que inviertan en proyectos cuyo objeto sea digno de especial protección dentro del ámbito del desarrollo sostenible y de la protección y mejora medioambiental, así como a la deducción relativa al fomento del empleo para los colectivos con especiales dificultades de inserción laboral.

**DECRETO FORAL 213/2007, de 27 de noviembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2008.**

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, 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 Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2008, 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 relativas 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 2008.

**DECRETO FORAL 240/2007, de 18 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria aprobado mediante Decreto Foral 99/2005, de 21 de junio.**

La Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, y en su desarrollo, el Decreto Foral 99/2005, de 21 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, regulan la organización y funcionamiento de

los órganos que tienen encomendada la realización de las actuaciones de inspección.

Los cambios continuos en las tecnologías informáticas requieren de órganos y procedimientos específicos para el análisis de la evolución de las nuevas tecnologías, manteniendo la formación permanente e investigación necesarias en la aplicación de novedades, siendo necesaria la creación de una nueva unidad de inspección.

En este sentido, la nueva figura de la auditoría informática, en el ámbito de los procedimientos de inspección a desarrollar por el personal encuadrado en la Dirección General de Hacienda del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia, se configura como una actividad profesional orientada a la verificación de los sistemas informáticos de los obligados tributarios que desarrollan actividades económicas, en aquellos supuestos en los que el control de dichas actividades se realiza mediante la utilización de sistemas automatizados de tratamiento de la información, locales o remotos.

De esta forma, mediante Orden Foral 2.935/2007, de 26 de noviembre, se ha creado la Unidad de Auditoría Informática, como unidad funcional dentro del Servicio de Inspección Tributaria para el desempeño de las funciones previstas anteriormente.

**DECRETO FORAL 257/2007, de 28 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2008.**

Desde el ejercicio 1998, la Diputación Foral de Bizkaia ha estimulado, a través de los incentivos fiscales contemplados en la normativa tributaria, la participación del sector privado en la financiación de eventos culturales de especial trascendencia de

sarrollados en el Territorio Histórico de Bizkaia referidos al patrimonio cultural, actividades deportivas, de tiempo libre, manifestaciones artístico-culturales y promoción de actividades de fomento del uso del euskara, dentro del ámbito de actuación del Departamento Foral de Cultura.

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 2008.

**DECRETO FORAL 2/2008, de 29 de enero, por el que se regula el procedimiento para la compensación fiscal aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los contratos individuales de vida o invalidez.**

La Disposición Transitoria Decimoséptima de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, señala que, reglamentariamente, se determinará el procedimiento y las condiciones para la percepción de una compensación fiscal por parte de aquellos contribuyentes que perciban un capital diferido derivado de un contrato individual de vida o invalidez contratado con anterioridad a 1 de enero de 2007, en el supuesto de que la aplicación del régimen fiscal establecido en la nueva Norma Foral para dichos rendimientos les resulte menos favorable que el regulado en la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas. A estos efectos, se tendrán en cuenta tanto las primas satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2006, como las primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato y satisfechas con posterioridad a dicha fecha.

Es objeto del presente Decreto Foral el desarrollo y concreción de las prescripciones contenidas en la mencionada Disposición Transitoria Decimoséptima.

**DECRETO FORAL 29/2008, de 18 de marzo, por el que se modifica el Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

El artículo 22 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades establece en su apartado 2 que la Administración tributaria podrá aprobar planes especiales de reinversión cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

En desarrollo de lo anterior, el artículo 23 del Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, regula los supuestos en que puede solicitarse la aprobación de los planes especiales de reinversión, el contenido de la solicitud, el plazo para efectuarla y las consecuencias del incumplimiento de los referidos planes.

Mediante el presente Decreto Foral se modifica el citado artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades para que, además de incluir las características económicas de la inversión como presupuesto para que los sujetos pasivos puedan solicitar la aprobación de un plan especial de reinversión, aquéllos puedan solicitar la aprobación de tales planes especiales en los supuestos en los que, por circunstancias sobrevenidas debidamente motivadas, no pueda completarse el proceso en el pla-

zo establecido en el apartado 1 del artículo 22 de la Norma Foral del Impuesto.

**DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 81/2008, de 19 de mayo, por el que se modifica el Decreto Foral 64/1998, de 19 de mayo, por el que se establece el procedimiento de asignación del código de identificación fiscal a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.**

La composición del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica está regulada, en el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, por los Decretos Forales 113/1996, de 8 de octubre, en lo referente a la composición y forma de utilización del Número de Identificación Fiscal, y por el Decreto Foral 64/1998, de 19 de mayo, que establece el procedimiento de asignación del Código de Identificación Fiscal a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

Diversas modificaciones en los caracteres que identifican el tipo de entidad, que deberán entrar en vigor el día uno de julio de 2008, hacen necesario modificar la normativa de este Territorio Histórico que regula esta materia en lo referente a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

**DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 89/2008, de 27 de mayo, por el que se modifican los porcentajes de retención e ingresos a cuenta aplicables a los rendimientos del trabajo y actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dedica el Capítulo II de su Título XII a los pagos a cuenta. En desarrollo de la citada materia, el Regla-

mento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, regula los pagos a cuenta correspondientes a los rendimientos del trabajo personal, así como los pagos fraccionados correspondientes a contribuyentes que realicen actividades económicas.

En los últimos meses, en el ámbito internacional, estatal y local, se están produciendo determinadas circunstancias de índole económica que afectan directamente a la situación económica de los contribuyentes del Territorio Histórico de Bizkaia que perciben rendimientos del trabajo y de actividades económicas.

Para paliar esta situación de inestabilidad, mediante este Decreto Foral se reducen de forma considerable los porcentajes de retención a aplicar a las rentas del trabajo y el importe de los pagos fraccionados de los contribuyentes que ejerzan actividades económicas. Esta reducción en las retenciones deberá ir acompañada de determinadas modificaciones en la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En definitiva, y con el fin de que se consigan los objetivos marcados de impulso de la actividad económica, sin esperar al momento de la autoliquidación del impuesto, en el presente Decreto Foral se recogen unos nuevos porcentajes de retención e ingreso a cuenta aplicables a los rendimientos del trabajo, así como un nuevo método de cálculo de los pagos fraccionados de los contribuyentes que ejerzan actividades económicas. De esta forma, el contribuyente percibirá inmediatamente el efecto de disponer de mayores recursos económicos perseguido por la nueva medida.

Al mismo tiempo, la tabla de retenciones aplicable a los rendimientos del trabajo contiene una de-

flactación dirigida a compensar el elevado índice de precios al consumo del ejercicio 2007, tratando de adecuar la tarifa de la retención que grava la renta de las personas físicas a la evolución del IPC.

**ORDEN FORAL 2.856/2007, de 19 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 130 correspondiente al pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

El artículo 111 de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece, con carácter general, para los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, la obligación de efectuar e ingresar pagos fraccionados a cuenta de dicho Impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se determine.

El Decreto Foral 228/2006, de 26 de diciembre, por el que se modifican diversos Reglamentos Tributarios en materia de pagos a cuenta, 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.

**ORDEN FORAL 2.857/2007, de 19 de noviembre, por la que se aprueban los diseños físicos y lógicos para su presentación en soporte directamente legible por ordenador de los modelos 191 y 199.**

La Orden Foral 95/2001, de 10 de enero, por la que se aprueba el modelo 191 de declaración anual de personas autorizadas en cuentas bancarias, así como los diseños físicos y lógicos para su presentación en soporte directamente legible por ordenador.

Por otra parte, Orden Foral 375/2001, de 25 de enero, por la que se aprueba el modelo 199 de declaración anual de identificación de las operaciones de las entidades de crédito, así como los diseños físicos y lógicos para su presentación en soporte magnético.

Diversas modificaciones normativas, unido al transcurso del tiempo, aconsejan ajustar los diseños físicos y lógicos para la presentación de los soportes magnéticos de los modelos 191 y 199.

**ORDEN FORAL 2.970/2007, de 28 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 039 de comunicación de datos correspondiente al régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido.**

El Decreto Foral Normativo 1/2007, de 6 de marzo, modificó la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adaptarla a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Una de las modificaciones de la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido consiste en el añadido de un Capítulo IX al Título IX de la misma, que establece un nuevo Régimen especial, el del grupo de entidades.

Por otra parte, el artículo 61.bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1.624/1992, de 29 de diciembre, establece la obligación, que incumbe a la entidad dominante del grupo de entidades que vayan a aplicar este régimen especial, de comunicar a la Administración tributaria determinada información censal referida a las entidades que conforman el mismo.

Con objeto de dar un cauce a esta obligación, se aprueba el modelo 039 de "Comunicación de datos relativa al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido", cuya presentación se realizará exclusivamente en papel.

**ORDEN FORAL 2.993/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 181 de declaración informativa de préstamos concedidos para la adquisición de vivienda.**

La Orden Foral 3.276/1999, de 17 de noviembre, aprobó el modelo 181 de declaración informativa de préstamos hipotecarios concedidos para la adquisición de vivienda.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, que desarrolla la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, recoge, dentro de las obligaciones formales de información del artículo 97, la de las entidades que concedan préstamos para la adquisición de vivienda, sin distinción entre los hipotecarios y los que no lo sean. Estas entidades, mediante la correspondiente declaración informativa presentada entre el 1 y el 31 de enero del año inmediato siguiente, deberán identificar a los prestatarios de los mismos, con mención expresa del importe total del préstamo, de las cantidades satisfechas en el ejercicio en concepto de intereses y de amortización del capital, así como del año de constitución, del período de duración y del importe pendiente de amortización a 31 de diciembre del año anterior.

Por ello, la presente Orden Foral aprueba un nuevo modelo 181, de información sobre préstamos concedidos para la adquisición de vivienda, adaptado a dicha disposición.

**ORDEN FORAL 2.994/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premios.**

La Orden Foral 3.700/2003, de 21 de noviembre, aprobó el modelo 190 resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, actividades económicas y premios del Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador.

Con posterioridad, la Orden Foral 3.503/2004, de 29 de diciembre, modificó dicho modelo, principalmente para adaptarlo a los cambios normativos incluidos en la Norma Foral 2/2004, de 23 de abril, de Medidas Tributarias en 2004.

La nueva Orden Foral que regula el modelo 190 responde a las obligaciones de información reguladas en el nuevo Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, que desarrolla la Norma Foral 6/2006, de 29 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas. Además, diversas modificaciones habidas en la propia Norma Foral del Impuesto aconsejan su modificación, en particular, la regulación de la nueva obligación de retención sobre los ingresos íntegros satisfechos, cuando éstos sean contraprestación de determinadas actividades económicas que determinen su rendimiento neto con arreglo al método de estimación objetiva, disponiendo una retención e ingreso del 1 por 100 sobre los mismos.

Debe destacarse, por último, que el plazo de

presentación de este modelo continúa siendo del 1 al 25 de enero del año siguiente al que se refieran los datos incluidos en el mismo.

**ORDEN FORAL 2.995/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 345 de declaración anual de Entidades de Previsión Social Voluntaria, Planes y Fondos de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social, Planes Individuales de Ahorro Sistemático**

La Orden Foral 3.890/2003, de 9 de diciembre, aprobó el modelo 345 de declaración anual de Entidades de Previsión Social Voluntaria, Planes y Fondos de Pensiones, sistemas alternativos a los mismos, Mutualidades de Previsión Social y Planes de Previsión Asegurados.

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, incorpora nuevos instrumentos de previsión social, como los planes de previsión social empresarial, los seguros de dependencia y los planes individuales de ahorro sistemático, a los ya existentes.

Así mismo, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, que desarrolla la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, recoge, dentro de las obligaciones formales de información del artículo 97, que las entidades aseguradoras que comercialicen planes de previsión asegurados, seguros de dependencia, planes de previsión social empresarial y planes individuales de ahorro sistemático deberán presentar una declaración informativa incluyendo los datos referentes a los mismos, entre el 1 y el 31 de enero del año inmediato siguiente.

Por otra parte, la implantación de los planes individuales de ahorro sistemático (PIAS) ha supuesto

en sí misma una novedad fiscal, a la que se une la posibilidad de transformación de los seguros de vida ya existentes en PIAS, cumpliendo los requisitos exigidos por la normativa correspondiente. Es por ello necesario modificar el modelo informativo 345, para que, junto a la información recogida hasta la fecha, incorpore los datos relativos a los cambios mencionados.

**ORDEN FORAL 2.996/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, aportaciones y disposiciones.**

La Orden Foral 3.047/2004, de 24 de noviembre, aprobó el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que los contribuyentes que sean titulares de un patrimonio protegido de los regulados en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, deberán presentar una declaración en la que se indique la composición del patrimonio, las aportaciones recibidas y las disposiciones realizadas durante el período impositivo, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

La misma Norma Foral del Impuesto establece que tanto los sindicatos de trabajadores, como los partidos políticos y, en general, las entidades receptoras de donativos que den derecho a deducción por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, deberán identificar a los donantes así como

los importes percibidos, cuando hubieran solicitado certificación acreditativa de la misma.

El Reglamento del Impuesto, aprobado por el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, concreta en sus artículos 97 y 99 las características de estas obligaciones, que deberán cumplirse entre los días 1 y 31 de enero del año siguiente, indicando, el caso de los patrimonios protegidos, las aportaciones habidas al patrimonio y las disposiciones del mismo efectuadas durante el año y adjuntando a la primera declaración informativa de este tipo, la escritura de constitución del patrimonio protegido y el detalle de las modificaciones efectuadas durante el año anterior a dicha declaración.

Mediante la presente Orden Foral se aprueba un nuevo modelo de declaración 182, en el que, además de las ya existentes, se incluyen las informaciones correspondientes a los patrimonios protegidos, sindicatos de trabajadores y partidos políticos, a la vez que se deroga el aprobado por la Orden Foral anteriormente citada.

**ORDEN FORAL 2.997/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196 y 198.**

Diversas Órdenes Forales aprobaron los modelos 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196 y 198, declaraciones informativas anuales de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, relativas a rentas y rendimientos del capital mobiliario en sus distintas modalidades y a ganancias patrimoniales obtenidas de instituciones de inversión colectiva.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, que desarrolla la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, recoge de manera exhaustiva la obligación de practicar e ingresar las retenciones e ingresos a cuenta, desde la fijación de los rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta, pasando por el cálculo de los mismos y sus obligaciones formales.

Entre las novedades normativas que justifican las modificaciones a realizar se encuentran la desaparición de la distinción entre pérdidas y ganancias patrimoniales generadas en más o menos de un año, la distinción entre rendimientos de capital mobiliario que constituyen renta del ahorro y rendimientos que forman parte de la renta general, la desaparición de los coeficientes multiplicadores para los rendimientos obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, la eliminación para determinados rendimientos del capital mobiliario de los coeficientes integradores por irregularidad y la supresión de la doble imposición de dividendos.

Asimismo, con objeto de incluir dentro de los modelos informativos el cumplimiento por las entidades de la obligación de suministrar en el ámbito de los planes individuales de ahorro sistemático, la información adicional correspondiente a la renta exenta comunicada en el momento de la constitución de la renta vitalicia, se ha considerado necesario adaptar el modelo 188, resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta en relación con las rentas y rendimientos del capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguros de vida e invalidez, para incluir dicha información.

Las razones expuestas justifican la aprobación de una nueva Orden Foral que regule los modelos

de declaración anual 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196 y 198, introduciendo las adaptaciones necesarias en dichos modelos y en los diseños físicos y lógicos.

**ORDEN FORAL 2.998/2007, de 30 de noviembre, por la que se aprueban los modelos de declaración 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216 y 296 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.**

Mediante la Orden Foral 1.561/2005, de 15 de junio, se aprobaron los modelos de declaración 210, 211, 212, 213, 214, 215 y 216 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, contiene diferentes modificaciones normativas con incidencia en los modelos de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes que hacen preciso introducir determinados cambios en algunos aspectos de esta regulación. Por este motivo, se aprueban nuevos modelos manteniéndose vigente los supuestos de los obligados a presentar, puntos de conexión y plazos de la Orden Foral 1.561/2005, de 15 de junio.

**ORDEN FORAL 3.289/2007, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 565 de autoliquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.**

El apartado 1 del artículo 71 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, señala que el Impuesto deberá ser objeto de

autoliquidación e ingreso por el sujeto pasivo en el lugar, forma, plazos e impresos que se establezcan.

Asimismo, el apartado 3 del citado artículo dispone que para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte, deberá acreditarse el pago del impuesto o, en su caso, el reconocimiento de la no sujeción o de la exención.

Por otra parte, la mencionada Ley 38/1992 es objeto de modificación, con efectos de 1 de enero de 2008, por la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, haciendo necesaria la aprobación de un nuevo modelo 565 en el que deberán declararse las operaciones constitutivas del hecho imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

**ORDEN FORAL 3.290/2007, de 20 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, 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.

La Orden Foral 289/1987, de 23 de febrero, aprobó los precios medios de venta utilizables como medio de comprobación tanto a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos

Jurídicos Documentados, como del entonces denominado Impuesto General sobre Sucesiones. Dichos precios medios de venta han sido revisados anualmente por sucesivas Ordenes Forales.

Además, la Orden Foral 70/1992, de 21 de enero, estableció por primera vez la posibilidad de utilizar como medio de comprobación los precios medios de venta en la transmisión de embarcaciones y aeronaves usadas teniendo en cuenta los años de utilización mediante una tabla de porcentajes.

La última de las actualizaciones se ha llevado a cabo mediante la Orden Foral 146/2007, de 12 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sobre Sucesiones y Donaciones y Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para 2007.

En consecuencia, mediante la presente Orden Foral se procede a revisar para el año 2008 los mencionados precios medios de venta así como los porcentajes aplicables en la gestión de cada uno de los citados Impuestos.

**ORDEN FORAL 3.328/2007, de 21 de diciembre, por la que se fijan los signos, índices y módulos para la aplicación del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el año 2008.**

El artículo 29 de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que, reglamentariamente, podrá regularse la aplicación a determinados sectores de actividad económica, excluidas las actividades profesionales, de sistemas de estimación objetiva que cuantifiquen el rendimiento

utilizando los signos, índices o módulos generales o particulares que para cada sector sean aprobados.

El artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, establece que la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva se aplicará a cada una de las actividades económicas que se determinen por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

Asimismo, el artículo 37.2 del citado Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dispone que la determinación del rendimiento neto en la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva se efectuará por el propio contribuyente, mediante la imputación a cada actividad de los signos, índices o módulos y la aplicación de las instrucciones que, para cada ejercicio, sean aprobados mediante Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

En consecuencia, la presente Orden Foral tiene por objeto establecer cuál es el ámbito de aplicación de la estimación objetiva por signos, índices o módulos para este año y determinar su cuantificación.

**ORDEN FORAL 3.329/2007, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2008.**

El artículo 34 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1.624/1992, de 29 de diciembre, establece que el régimen simplificado de este Impuesto se aplica a las actividades que se determi-

nen. La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2008 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado.

La presente Orden Foral mantiene la estructura de la vigente para el ejercicio 2007 manteniéndose las mismas cuantías monetarias de los módulos que se aplicaron en dicho año.

En el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, el Decreto Foral 130/2004, de 20 de julio, mediante el que se regulan determinados censos tributarios, establece, en su artículo 7, entre las situaciones tributarias que se recogen en el censo de obligados tributarios, la renuncia o revocación al régimen especial simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Asimismo, los plazos para ejercitar dichas renuncias y revocaciones se encuentran regulados en el Decreto Foral 130/2004, de 20 de julio, mediante el que se regulan determinados censos tributarios, que establece en su artículo 12.4.c) que la renuncia, revocación y, en su caso, exclusión, al régimen especial simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido podrá efectuarse hasta el 25 de abril del año natural en que deba surtir efecto.

**ORDEN FORAL 342/2008, de 5 de febrero, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet para determinados obligados tributarios.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia tiene entre sus objetivos el de realizar actuaciones de información y asistencia al ciudadano que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejado, de acuerdo con los

principios de aplicación del sistema tributario regulados en la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En los últimos años, la Administración tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, situándose a la vanguardia de las Administraciones de nuestro entorno, ha realizado un importante esfuerzo de potenciación de los medios telemáticos, que se ha plasmado en los distintos servicios que se han puesto a disposición de los contribuyentes.

Uno de los momentos claves en el desarrollo de las denominadas tecnologías de la información fue la aprobación de la Orden Foral 2.507/2002, de 3 de septiembre, por la que se establecieron las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet para determinados contribuyentes y modelos. La citada Orden Foral reguló, con carácter obligatorio, la presentación por vía telemática de determinados modelos para aquellos sujetos pasivos que, en el ámbito de su actividad económica, diesen empleo a un mínimo de veinticinco trabajadores por cuenta ajena.

Dicha Orden Foral fue derogada por la Orden Foral 1.800/2005, de 13 de julio, que redujo el número de trabajadores de veinticinco a diez y amplió el ámbito de aplicación a la solicitud de determinados certificados tributarios y a los profesionales que, realizando labores de asesoramiento fiscal, estuvieran autorizados para actuar por vía telemática en nombre de terceras personas.

Los favorables resultados de estas medidas aconsejan su extensión a todas las personas jurídicas o entidades, a excepción de las sociedades civiles y comunidades de bienes, independientemente del número de trabajadores por cuenta ajena que empleen en su actividad económica.

ORDEN FORAL 429/2008, de 14 de febrero, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, correspondientes al Régimen Especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

El Decreto Foral Normativo 1/2007, de 6 de marzo, modificó la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adaptarla a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Una de las modificaciones en la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido consiste en la introducción de un Capítulo IX al Título IX de la misma, que establece un nuevo Régimen especial, el del grupo de entidades, que origina una nueva obligación de autoliquidación agregada que incumbe a la entidad dominante y, por otra parte, en cuanto a la autoliquidación individual que deben presentar todas y cada una de las entidades integrantes del grupo, se modifica el contenido de la misma en relación con los modelos de autoliquidación hasta ahora vigentes, ya que no llevará asociado ingreso ni solicitud de compensación o devolución.

De acuerdo, con lo expuesto, se hace necesario aprobar dos nuevos modelos, uno para su utilización como autoliquidación individual y el otro como autoliquidación agregada del Impuesto sobre el Valor Añadido, que deberán utilizar los sujetos pasivos del Impuesto que hayan optado por aplicar el régimen especial del grupo de entidades previsto en el Capítulo IX del Título IX de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Los nuevos modelos 322 de autoliquidación individual, y 353 de autoliquidación agregada del Im-

puesto sobre el Valor Añadido se presentarán obligatoriamente por vía telemática a través de Internet.

ORDEN FORAL 430/2008, de 14 de febrero, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.

La Orden Foral 2.344/2005, de 29 de septiembre, aprobó el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas. Esta Orden Foral fue modificada mediante la Orden Foral 3.342/2006, de 22 de diciembre con objeto de modificar su plazo de presentación.

La nueva normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas recogida en la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, y en su Reglamento, aprobado mediante el Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, ha afectado al modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.

Hasta la entrada en vigor de la nueva Norma Foral del Impuesto, aplicando la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las rentas se determinaban con arreglo a las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre Sociedades, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en función de las normas de determinación de rentas del impuesto personal aplicable a cada uno de los miembros de la entidad en régimen de atribución de rentas.

A partir de la entrada en vigor de la nueva Norma Foral del Impuesto, estas rentas se calcularán, salvo excepciones, aplicando la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, antes de su atribución a sus miembros.

La presente Orden Foral tiene por objeto la aprobación de un nuevo modelo 184, de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas.

**ORDEN FORAL 431/2008, de 14 de febrero, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de las consultas tributarias escritas.**

De conformidad con el artículo 83 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, la actividad de información y asistencia a los obligados tributarios se instrumentará, entre otros medios, a través de los procedimientos de vinculación administrativa previa.

Asimismo, el artículo 85 de la citada Norma Foral establece que los obligados tributarios podrán formular a la Administración tributaria consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, aclarándose que el procedimiento y los órganos administrativos competentes para la tramitación y contestación de las consultas se determinarían reglamentariamente.

En desarrollo de lo anterior, se aprobó el Decreto Foral 101/2005, de 21 de junio, por el que se desarrollaron los procedimientos relativos a consultas tributarias escritas, propuestas previas de tributación y cláusula anti-elusión.

Por otra parte, uno de los objetivos del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia es el de fomento de la utilización y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos en las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

En consecuencia, de acuerdo con el apartado 3

del artículo 83 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, según el cual las actuaciones de información y asistencia a los obligados tributarios se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos, se aprueba la presente Orden Foral para regular el procedimiento para la presentación telemática de las consultas tributarias escritas.

**ORDEN FORAL 853/2008, de 3 de abril, 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 y se establece el procedimiento para su tramitación.**

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

La disposición adicional trigésima tercera de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2008, reconoce en su apartado Uno 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 Hidrocarburos al tipo impositivo del epígrafe 1.4 de la Tarifa 1ª 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 2006 y el 30 de septiembre de 2007.

La mencionada devolución se condiciona a que

el precio medio del gasóleo al que se refiere el párrafo anterior, en el período comprendido entre el 1 de enero de 2004 y el 31 de diciembre de 2005, incrementado en el índice de precios de origen percibido por el agricultor, no supere el precio medio alcanzado por dicho gasóleo durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2006 y el 30 de septiembre de 2007, no siendo computables en los precios a considerar las cuotas del IVA incorporadas a los mismos.

Habiéndose verificado el cumplimiento de la condición establecida para la procedencia de la devolución, consistente en que el precio medio del gasóleo durante el período comprendido de enero de 2004 a diciembre de 2005, incrementado en el correspondiente índice de precios percibidos (IPP) por el agricultor, no ha superado el precio medio del gasóleo durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2006 y el 30 de septiembre de 2007, procede el reconocimiento de la devolución.

La presente Orden Foral pretende articular el correspondiente procedimiento para la práctica de la devolución extraordinaria del Impuesto sobre Hidrocarburos correspondiente a dicho plazo.

**ORDEN FORAL 933/2008, de 9 de abril, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de los modelos 218 y 222 de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y se amplía el plazo de presentación e ingreso de los mismos correspondientes al primer período de 2008.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia tiene entre sus objetivos, el de realizar actuaciones de información y asistencia al ciudadano, que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fisca-

les y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejados, de acuerdo con los principios de aplicación del sistema tributario regulados en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En este sentido, dicha Norma Foral, dispone que la Administración tributaria establecerá los requisitos para posibilitar la presentación telemática de las declaraciones, comunicaciones, autoliquidaciones o cualesquiera otros documentos, autorizando al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas para regular el procedimiento, así como los supuestos y condiciones en las que deberán realizarse dichas presentaciones.

Así mismo, mediante 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, se regulan las condiciones generales y el procedimiento por el que se instrumentan dichas relaciones.

Por otra parte, las modificaciones en materia de información contable debidas a la reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, aconsejan que el plazo de presentación e ingreso de los modelos 218 y 222 correspondientes al primer período del ejercicio 2008 sea ampliado hasta el 5 de mayo del presente año.

En consecuencia, es objeto de la presente Orden Foral, la regulación del procedimiento y las condiciones para la presentación telemática de los modelos 218 y 222, de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, así como la amplia-

ción del plazo de presentación e ingreso de los mismos, correspondientes al primer período de 2008.

ORDEN FORAL 1.024/2008, de 18 de abril, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet de los documentos para el control de los movimientos de productos de los Impuestos Especiales de Fabricación.

El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia tiene entre sus objetivos el de realizar actuaciones de información y asistencia al ciudadano que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejado, de acuerdo con los principios de aplicación del sistema tributario regulados en la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

El apartado 1 del artículo 50 del Real Decreto 1.165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, establece que la exigencia reglamentaria de llevar cuentas corrientes para el control del movimiento de productos habido en los distintos establecimientos afectados por la normativa de estos impuestos deberá cumplimentarse mediante libros foliados y habilitados.

En el apartado 2 del citado artículo se establece que la oficina gestora podrá autorizar la sustitución del control mediante libros, por un sistema informático, siempre que el programa cubra las exigencias y necesidades reglamentarias.

La presente Orden Foral regula el procedimiento para la presentación telemática de la información dirigida al control del movimiento de productos, con

carácter obligatorio, para aquellos contribuyentes autorizados por la oficina gestora a llevar los citados libros informáticamente.

ORDEN FORAL 1.075/2008, de 22 de abril, por la que se aprueba el modelo 150 de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no residentes.

La Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que entró en vigor el día 1 de enero de 2007, dispone en su artículo 4 que las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Bizkaia como consecuencia de su desplazamiento a territorio español, podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes, cuando, en los términos que se establezcan reglamentariamente, se cumplan determinadas condiciones.

El desarrollo reglamentario del mencionado precepto se encuentra en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, que dedica el Título I a la regulación detallada del régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados.

El Reglamento establece en su artículo 1 que los contribuyentes a los que resulte de aplicación este régimen especial estarán obligados a presentar y suscribir la autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el modelo que se apruebe por el Diputado Foral de Hacienda y Fi-

nanzas, el cual establecerá la forma, el lugar y los plazos de su presentación, y cuyo contenido se ajustará a los modelos de autoliquidación previstos para el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

**ORDEN FORAL 1.126/2008, de 25 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 2007.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia, una vez concluido el proceso de renovación de la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aborda en este ejercicio una campaña de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al período impositivo 2007, basada, por primera vez, en la nueva normativa.

La presente Orden Foral tiene por objeto la aprobación del modelo de autoliquidación Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente para el período impositivo 2007, así como del Impuesto sobre el Patrimonio del mismo ejercicio.

**ORDEN FORAL 1.127/2008, de 25 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 2007.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia tiene entre sus objetivos, el de realizar actuaciones de información y asistencia al ciudadano, que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejados, de acuerdo con los principios de aplicación del sistema tribu-

rio regulados en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

El apartado 7 del artículo 104 de la Norma Foral 6/2006, de 29 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.

La presente Orden Foral regula el procedimiento y las condiciones para la presentación telemática de los modelos 100 de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 714 de autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al período impositivo 2007, con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**PROYECTO DE NORMA FORAL por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.**

En los últimos meses, se han producido diversas circunstancias de índole económica, que han dado lugar a una coyuntura adversa, que debe ser atajada mediante la adopción de medidas de impulso económico para mejorar la eficiencia de la economía en su conjunto.

En este sentido, en el Título I del Proyecto de Norma Foral se adopta un conjunto de medidas destinadas a incentivar la actividad económica, materializándose en la modificación de diferentes figuras impositivas del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a fin de contribuir a mejorar la situación económica de los contribuyentes vizcaínos, se introducen diversas medidas, destacando, entre ellas, la incorporación de un nuevo beneficio fiscal consistente en una deducción en la cuota líquida del Impuesto de 400 euros anuales.

Asimismo, se ha procedido a la elevación de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares, así como a la modificación de la tarifa del Impuesto, con el objeto de adecuar todas estas materias al efecto que el alza de los precios ha producido en las economías domésticas.

De forma coordinada con las citadas modificaciones se eleva el mínimo establecido en la obligación de autoliquidar por los contribuyentes que obtengan rentas procedentes del trabajo de 9.000 a 12.000 euros.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, siguiendo las tendencias de otros regímenes tributarios internacionales del ámbito de la Unión Europea, se establece un tratamiento tributario para incentivar la cesión temporal a terceros del derecho de uso o explotación de la propiedad intelectual o industrial, tanto si ha sido desarrollada por la empresa cedente como si son adquiridos para su posterior cesión. A estos efectos, se establecen exenciones parciales de los ingresos procedentes de dicha cesión de diferente intensidad para cada uno de los supuestos, un 60 por 100 y un 30 por 100, respectivamente, con el objeto de fomentar que las empresas desarrollen este tipo de actividades, favoreciendo la internacionalización de las empresas investigadoras e innovadoras, y completando, de esta manera, el elenco de incentivos fiscales a la investigación, el desarrollo y la innovación existentes en la normativa de este impuesto en Bizkaia, recién

mente reforzados con la reforma acometida en el 2007.

En lo que se refiere al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, dado el incremento sufrido por los índices de referencia que se utilizan para fijar los intereses de los préstamos hipotecarios, se prevé que en las operaciones de ampliación del plazo de préstamos con garantía hipotecaria concedidos para la adquisición, construcción y rehabilitación de la vivienda habitual, los titulares del préstamo puedan disfrutar de la no sujeción de la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados por el otorgamiento de documentos notariales que graven estas operaciones, que podrán extenderse en papel común. Asimismo, se declaran exentas del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados las escrituras públicas que documenten las operaciones de constitución, novación y cancelación de hipoteca inversa, así como las escrituras públicas que documenten las aportaciones a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.

Por otra parte, se recogen una serie de modificaciones normativas dirigidas a incorporar en el sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia una serie de peculiaridades en la tributación de los partidos políticos, en línea con su nuevo régimen tributario en el ámbito de territorio común y derivado de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de partidos políticos. En este sentido, se regula su tratamiento tributario a los efectos de diversos impuestos, tales como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, destacando el relativo al Impuesto sobre Sociedades en el que siendo de aplicación a los mismos el régimen de tributación de las entidades parcialmen-

te exentas, se establece la exención de los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran su patrimonio y de los rendimientos procedentes de las explotaciones económicas propias, siempre que, en este segundo supuesto, lo solicite el partido político y lo declare la Administración tributaria.

Uno de los pilares básicos del Título I es la adopción de una serie de prevenciones destinadas principalmente a evitar el fraude fiscal, mediante la introducción, entre otras medidas, de un nuevo supuesto de responsabilidad tributaria para los contratistas y subcontratistas, así como ciertos supuestos que completarían la denominada "doctrina del levantamiento del velo" en el ámbito tributario. Con esta misma finalidad, se ha procedido a modificar el Decreto Foral Normativo 4/1988, por el que se adaptan a la normativa fiscal vizcaína las medidas tributarias contenidas en el Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, al objeto de adecuarlo a la nueva redacción del artículo 108 de la citada Ley, así como a tipificar en la Norma Foral General Tributaria una nueva infracción tributaria y a fijar la sanción correspondiente para los casos en que se hayan comunicado datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo.

Con idéntico objetivo a las medidas anteriores y en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, se implanta una nueva obligación de información para las empresas en la que se harán constar los administradores o miembros del Consejo de Administración de la entidad, así como los socios y las entidades participadas, siempre que en los dos últimos casos, la participación sea igual o superior al 5%. Esta obligación se complementa con la tipificación de una nueva infracción tributaria y su sanción correspondiente para el supuesto de su incumplimiento.

Para finalizar, en el citado Título I, con el objeto de adecuar nuestro sistema tributario a las necesidades que van surgiendo en una administración tributaria dinámica, se realizan determinadas modificaciones de carácter técnico. Así, destacan las correspondientes a las referencias normativas que en todas las disposiciones se hacían a la derogada Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como el acomodo de la terminología de la normativa fiscal a la nueva Ley del Suelo del Parlamento Vasco, tanto en lo que se refiere a las viviendas de protección pública, como a la nueva clasificación del suelo.

Por su parte, el Título II del Proyecto está dedicado a la adaptación de la normativa fiscal reguladora del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Bizkaia a la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Esta Ley ha modificado el Código de Comercio, la Ley de Sociedades Anónimas, la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, la Ley de Cooperativas y la de Auditoría de Cuentas, además de autorizar la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad y un plan específico para las pequeñas y medianas empresas, modificaciones, todas ellas, que han entrado en vigor el 1 de enero de 2008.

Es evidente la necesaria adecuación de la normativa reguladora de la imposición empresarial a los nuevos planes contables, toda vez que el Impuesto sobre Sociedades parte del resultado contable para determinar la base imponible sometida a tributación, por lo que cualquier modificación de dicho resultado afecta a la determinación de esa base impositiva. En este sentido, se hace necesaria

la reforma de algunos preceptos de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, y, en especial, los relacionados con las correcciones en materia de gastos y en materia de ingresos al resultado contable para la obtención de la base imponible. Estas modificaciones se han realizado con la pretensión de que el Impuesto sobre Sociedades tenga una posición neutral en la reforma contable, persiguiendo que afecten lo menos posible a la cuantía de la base imponible que se deriva de las mismas, en comparación con la regulación anterior.

Además, se introducen varias modificaciones en la normativa del Impuesto sobre Sociedades que obedecen a simples adecuaciones terminológicas de la misma a la nueva legislación mercantil.

## **ACTUALIDAD GIPUZKOA**

### Normativa tributaria aprobada en el Territorio Histórico de Gipuzkoa desde el 1 de diciembre de 2007 hasta el 31 de mayo de 2008

**Norma Foral 9/2007**, de 13 de diciembre, por la que se aprueba la Cuenta General del Presupuesto del Territorio Histórico de Gipuzkoa para 2005. (BOG 18-12-2007)

**Norma Foral 10/2007**, de 27 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2008. (BOG 18-12-2007); (corrección de errores BOG 09-01-2008)

**Norma Foral 1/2008**, de 11 de febrero, por la que se adapta la normativa tributaria guipuzcoana a las modificaciones introducidas en el Concerto Económico por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, a las de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, y

a las incluidas en la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008. (BOG 15-02-2008).

**Decreto Foral-Norma 3/2007**, de 29 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades. (BOG 31-12-2007). Resolución de 10 de enero de 2008, de la Presidencia de Las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de derogación del Decreto Foral-Norma 3/2007, de 29 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades. (BOG 14-01-2008)

**Decreto Foral 137/2007**, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Decreto Foral 117/1999, de 21 de diciembre, que desarrolla diversas obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria (BOG 21-12-2007)

**Decreto Foral 141/2007**, de 27 de diciembre, por el que se aprueban la Instrucción de Contabilidad y la modificación de determinados preceptos del Plan General de Contabilidad Pública de las entidades locales. (BOG 31-12-2007)

**Decreto Foral 142/2007**, de 27 de diciembre, por el que se fija la cuantía del canon de utilización de las autopistas AP-8 y AP-1 en el Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG 31-12-2007).

**Decreto Foral 7/2008**, de 4 de marzo, por el que se aprueba el mecanismo de compensación fiscal aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los contratos de seguro individuales de vida o invalidez. (BOG 11-03-2008)

**Decreto Foral 24/2008**, de 29 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de la Norma Foral de Subvenciones del Territorio Histórico de Gipuzkoa. (BOG 06-05-2008) **Decreto Foral 43/2008**, de 27 de mayo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de pagos a cuenta de los rendimientos del trabajo y de los pagos fraccionados en las actividades económicas (BOG 28-05-2008).

**Decreto Foral 43/2008**, de 27 de mayo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de pagos a cuenta de los rendimientos del trabajo y de los pagos fraccionados en las actividades económicas (BOG 28-05-2008).

**Orden Foral 1303/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de rendimientos del trabajo, actividades económicas y premios. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1304/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 188, 193, 194 y 196, todos ellos resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta sobre diversas rentas o rendimientos del capital mobiliario. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1305/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 198 de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1.306/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 187 de declaración informativa de acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las

instituciones de inversión colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes, en relación con las rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1307/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 345 de declaración anual sobre entidades de previsión social voluntaria, planes y fondos de pensiones, sistemas alternativos, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes individuales de ahorro sistemático, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1308/2007**, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa anual sobre donativos, aportaciones y disposiciones. (BOG 24-12-2007)

**Orden Foral 1311/2007**, de 19 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 039 de comunicación de datos, correspondiente al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOG 26-12-2007)

**Orden Foral 1.330/2007**, de 20 de diciembre por la que se modifica la Orden Foral 470 bis/2005, de 23 de noviembre sobre procedimiento de tramitación electrónica de facturas (BOG 27-12-2007)

**Orden Foral 1359/2007**, de 28 de diciembre, por la que se determinan los signos, índices o módulos, aplicables a partir de 1 de enero de 2008, de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto

sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOG 14-01-2008); corrección de errores (BOG 28-01-2008)

**Orden Foral 4/2008**, de 9 de enero por la que se determinan las Entidades financieras que pueden actuar como colaboradoras en la gestión recaudatoria. (BOG 14-01-2008) **Orden Foral 14/2008**, de 9 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 24-01-2008)

**Orden Foral 14/2008**, de 9 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 24-01-2008)

**Orden Foral 8/2008** de 18 de enero de 2008, por la que se aprueba la relación de actividades prioritarias de mecenazgo en las áreas de competencia del Departamento de Deportes y Acción Exterior del ejercicio 2007. (BOG 25-01-2008); (corrección de errores BOG 05-02-2008)

**Orden Foral 153/2008**, de 6 de febrero, por la que se actualizan referencias de códigos de la nomenclatura combinada contenidas en el Decreto Foral 20/1998, de 3 de marzo, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOG 14-02-2008).

**Orden Foral 154/2008**, de 6 de febrero, por la que se aprueban los modelos 322 de declaración-liquidación mensual, modelo individual y 353 de declaración-liquidación mensual, modelo agregado correspondientes al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOG 14-02-2008).

**Orden Foral 219/2008**, de 7 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 12-03-2008).

**Orden Foral 222/2008**, de 7 de marzo, por la que se aprueban los modelos, plazos, lugares y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del Impuesto Especial sobre el Carbón. (BOG 12-03-2008).

**Orden Foral 236/2008**, de 12 de marzo, por la que se aprueban las modalidades, modelos y formas de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al período impositivo 2007, así como el modelo de autoliquidación para la exacción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del recurso cameral permanente en favor de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación, regulándose el plazo y los lugares de presentación. (BOG 28-03-2008); (corrección de errores BOG 25-04-2008).

**Orden Foral 299/2008**, de 26 de marzo. (Cartas de Servicios de IRPF). (BOG 31-03-2008)

**Proyecto de Decreto Foral**, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2008 en el ámbito de los fines de interés general.

**Proyecto de Decreto Foral** por el que se desarrollan las obligaciones censales y las relativas al número de identificación fiscal actualmente en trámite de información pública.

**Anteproyecto de Norma Foral** por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. Proyecto de Decreto Foral por el que se modifican las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo y los pagos fraccionados del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Convenios de colaboración** suscritos para la cesión de información de carácter tributario. (BOG 07-12-2007).

**NORMA FORAL 1/2008, de 11 de febrero**, por la que se adapta la normativa tributaria guipuzcoana a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, a las de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, y a las incluidas en la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La aprobación de la Ley 28/2007, de 25 de octubre, ha supuesto la modificación del vigente Concierto Económico en relación con algunos de los tributos concertados en la Comunidad Autónoma Vasca, así como la inclusión del Impuesto sobre el Carbón, en cumplimiento de lo dispuesto en la disposición adicional segunda del referido Concierto.

Las modificaciones incluidas afectan, entre otros, al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de no Residentes y al Impuesto sobre el Valor

Añadido, en relación con la cifra de volumen de operaciones que determina los supuestos de tributación a varias Administraciones, incrementándose dicha cifra de 6 a 7 millones de euros. En el caso del Impuesto del Valor Añadido, hay que apuntar también la inclusión de un nuevo régimen especial para grupos de entidades, al objeto de simplificar en el marco del Impuesto la operativa de los citados grupos, evitando los efectos financieros perniciosos que el Impuesto puede ocasionar en la competitividad de las empresas.

Otros de los tributos concertados objeto de modificación son el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, pero que a los efectos de la presente Norma Foral no tienen afección, pues no requieren adaptación alguna en la normativa tributaria vigente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Es reseñable, asimismo, tal y como se ha indicado en el primer párrafo, la concertación de una nueva figura tributaria, el Impuesto sobre el Carbón, introducida en territorio común por la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea.

Por otra parte, la introducción de determinadas modificaciones en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, como consecuencia de la aprobación de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, exigen, por los motivos antes expuestos

de concertación de los Impuestos Especiales, la adaptación de la regulación foral guipuzcoana a dichas modificaciones.

Por último, la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, adiciona un supuesto de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por los partidos políticos con motivo de manifestaciones destinadas a reportarles un apoyo financiero para el cumplimiento de su finalidad específica y organizadas en su exclusivo beneficio, que por lo anteriormente expuesto en relación a las reglas de concertación del Impuesto sobre el Valor Añadido, es obligado incluirlo en la regulación foral guipuzcoana.

**DECRETO FORAL-NORMA 3/2007, de 29 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades. (BOG 31-12-2007).**

A punto de finalizar el ejercicio económico y agotado el tiempo para intentar consensuar la aprobación en Juntas Generales de la reforma del Impuesto sobre Sociedades acordada en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria, concurría la circunstancia de que Gipuzkoa no contaba con una regulación de los elementos sustantivos del Impuesto que pudiera calificarse de armonizada con relación a la que se iba a aplicar en Álava y en Bizkaia en el ejercicio 2007. Por citar alguna de las discordancias más visibles, el tipo general de gravamen de los sujetos pasivos de este Impuesto era con carácter general el 32,6% y el 30% para las pequeñas empresas, mientras que en Álava y en Bizkaia esos tipos eran el 28% y el 24% respectivamente. Asimismo la desarmonización hubiese sido muy relevante en aspectos como los incentivos fiscales, sociedades patrimoniales y

empresas vinculadas.

Así las cosas, se estimó necesario aprobar un Decreto Foral-Norma de urgencia para corregir tal situación.

Para su elaboración se partió del texto del Proyecto de Norma Foral aprobado por el Consejo de Diputados el 4 de septiembre de 2007, incorporando al mismo las modificaciones necesarias para armonizar la regulación del impuesto con las aprobadas para el ejercicio 2007 en los Territorios Históricos de Álava y Bizkaia, por ello y dado que dichas novedades ya fueron publicadas en el anterior número de Zergak no se considera necesario volver a relacionarlas.

Este Decreto Foral Norma surtió efectos desde el 1 de enero de 2007 hasta el 14 de enero de 2008, fecha en la que fue publicada en el Boletín Oficial de Gipuzkoa la *RESOLUCIÓN de 10 de enero de 2008, de la Presidencia de Las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de derogación del Decreto Foral-Norma 3/2007, de 29 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades (BOG 14-01-2008)*.

No obstante, en el Decreto Foral-Norma se tiene en cuenta que aplicar efectos retroactivos a ciertas modificaciones, como la eliminación de deducciones, podía resultar en determinados casos desfavorable para el contribuyente, por lo que se introducen una serie de medidas, recogidas en las disposiciones transitorias, que permiten la aplicación durante 2007 de aquellos beneficios fiscales vigentes con anterioridad a su entrada en vigor a los que el contribuyente hubiera tenido derecho de acuerdo con la anterior normativa.

**DECRETO FORAL 137/2007, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Decreto Foral 117/1999, de 21 de diciembre, que desarrolla diversas obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria.**

Un desarrollo adecuado de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa exige un revisión completa de los contenidos de las disposiciones reglamentarias vigentes en el momento de su aprobación y la inclusión de nuevos contenidos acordes con las novedades introducidas en la susodicha Norma Foral 10/2006. El volumen y calado de las modificaciones que han sido precisas introducir han aconsejado llevar a cabo esta reforma a través de la elaboración de un nuevo Reglamento del Impuesto.

En la elaboración de este nuevo reglamento se ha respetado, en la medida de lo posible, la estructura y contenidos de su antecesor, incorporando aquellas novedades requeridas en atención a lo establecido en la Norma Foral 10/2006 del Impuesto, como por ejemplo, el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados, y suprimiendo aquellos preceptos conflictivos o contrarios a lo dispuesto en la nueva Norma Foral del Impuesto, como una buena parte de la regulación relativa a la deducción por adquisición de vivienda habitual, todo ello sin perjuicio de las modificaciones puntuales introducidas con la finalidad de mejorar la regulación anterior.

Este Decreto Foral se estructura de la siguiente forma: un artículo único, que aprueba el Reglamento del Impuesto; dos disposiciones adicionales que, respectivamente, aprueban, por un lado, los coeficientes de actualización aplicables en el cálculo de

las ganancias y pérdidas patrimoniales en el período impositivo 2008 y, por otro, desarrollan determinadas obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria previstos en la Norma Foral 10/2006, a través de la modificación del Decreto Foral 117/1999; dos disposiciones derogatorias; y, por último, tres disposiciones finales.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que consta como anexo del Decreto Foral, se compone de 133 artículos estructurados en siete títulos, además de varias disposiciones adicionales y transitorias.

La principal novedad en la estructura del Reglamento deriva de la inclusión de un nuevo título, el título I, dedicado a desarrollar el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados, y que concreta el contenido, duración y demás aspectos delimitadores del régimen especial.

Al margen de estas novedades evidentes, cabe mencionar respecto a las rentas exentas, las siguientes: la inclusión de un artículo regulador de las exenciones de las ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales, disposición que hasta la aprobación de la Norma Foral 10/2006 se encontraba recogida en la Norma Foral 8/1998, reguladora del Impuesto; la exigencia de cumplimiento de determinadas condiciones en el caso de las ayudas a deportistas de alto nivel; y la incorporación de reglas para la determinación del importe exento en el supuesto rendimientos del trabajo percibidos por trabajos realizados durante una parte del año en el extranjero.

Por lo que respecta a los rendimientos del trabajo, se debe destacar la actualización de los importes de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia y del importe del multiplicando, a efectos de determinar el límite so-

bre el que se puede aplicar los coeficientes de integración, en el caso del ejercicio de derechos de opción sobre acciones. La actualización del importe de dietas y asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia entra en vigor el 1 de enero de 2008.

En cuanto a la determinación de la renta procedente de actividades económicas, las disposiciones reglamentarias se han adaptado a la nueva regulación prevista en la Norma Foral 10/2006, suprimiendo las disposiciones relacionadas con el procedimiento sectorial de la modalidad simplificada del método de estimación directa, consolidando unas reglas generales de aplicación a los contribuyentes que opten por esta modalidad simplificada y estableciendo unas reglas especiales de determinación del rendimiento neto para las actividades forestales, equivalentes al procedimiento sectorial derogado. No se han previsto, sin embargo, reglas especiales para la actividad de transporte de mercancías por carretera.

En los rendimientos del capital inmobiliario podemos citar la inclusión entre los rendimientos del capital inmobiliario a los rendimientos procedentes de la cesión de viviendas acogidas al "programa vivienda vacía" o cedidas a sociedades que se beneficien del régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas del Impuesto sobre Sociedades.

En relación con los rendimientos de capital mobiliario, se adapta la regulación como consecuencia de la no aplicación de la reducción por obtención de rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo a aquellos rendimientos que forman parte de la base imponible del ahorro.

Por lo que respecta a las ganancias y pérdidas

patrimoniales, se permite considerar como vivienda habitual aquella que reúna tal condición en el momento de la venta o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión, a los efectos de la aplicación de la exención por transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o gran dependencia, así como para la exención por reinversión en vivienda habitual. De esta forma, se posibilita que el contribuyente pueda dejar de residir en dicha vivienda disponiendo de un plazo adicional para la venta sin que ello suponga la pérdida de la consideración de vivienda habitual a efectos de la exención.

En cuanto a las prestaciones en especie que no tienen consideración de rendimiento del trabajo, además de actualizar el importe en el caso de comedores de empresa, se incorporan sendos artículos a efectos de regular los casos de las cantidades destinadas para habitar al personal empleado en la utilización de nuevas tecnologías, y de las primas de seguro colectivo temporal de riesgo puro para muerte o invalidez. Conviene puntualizar, no obstante, que la actualización del importe de comedores de empresa entra en vigor el 1 de enero de 2008.

En la base liquidable general se puede destacar la inclusión de un nuevo procedimiento de movilización de la provisión matemática de los planes de provisión asegurados, que entra en vigor el 1 de enero de 2008; la apertura de posibilidades de movilizar a otros sistemas de provisión social; así como la aclaración de la mecánica de aplicación de los excesos de sistemas de provisión social no reducidos por exceder de los límites fiscales previstos.

Respecto a las deducciones, se pueden destacar la adecuación de la deducción por dependencia a

la nueva normativa reguladora de las valoraciones de la situación de dependencia y el reconocimiento de la desgravación fiscal para aquellas personas que hubieran sido calificadas como dependientes en virtud de la Escala Sakontzen, cuando no vieran revalidada tal calificación en virtud del nuevo Baremo de Valoración de la Dependencia. También se puede destacar de forma especial la adaptación al esquema previsto en la Norma Foral 10/2006, de la regulación relativa a la deducción por adquisición de vivienda, resultando, de esta forma, drásticamente simplificada. En esta última deducción se incorporan referencias a los supuestos de habilitación de locales como vivienda, estableciendo que el plazo de doce meses para ser habitada por el contribuyente se comienza a computar desde la fecha de otorgamiento de la licencia de primera utilización u ocupación, y permitiendo deducir tales obras si han sido calificadas como actuación protegible. A efectos de esta deducción, se equipara la dependencia a la discapacidad, en lo que a las obras e instalaciones de adecuación efectuadas se refiere.

En la materia relativa a la gestión del Impuesto, los aspectos más reseñables son la incorporación de un nuevo artículo que regula las propuestas de autoliquidación, la supresión del artículo referido a la obligación especial de declarar de los contribuyentes que desarrollen actividades económicas al no constar esta obligación en la Norma Foral 10/2006, la modificación de las condiciones para realizar anotaciones en los libros registro en asientos resumen global para aproximarlos a lo previsto en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido en estos supuestos, y el desarrollo de determinadas obligaciones de información previstas en la Norma Foral 10/2006, que están relacionadas directa y especialmente con este Impuesto, como las obligaciones referidas a los sindicatos de trabajadores, a los partidos políticos y a los

contribuyentes titulares de patrimonios protegidos.

En el título dedicado a los pagos a cuenta se han recogido las modificaciones de tipos de retención e ingreso a cuenta que en el Reglamento anterior se habían introducido a través del Decreto Foral 2/2007 y se ha adecuado todo su contenido a lo previsto en la Norma Foral del Impuesto. Además, se ha ampliado la obligación de declaración e ingreso mensual de retenciones e ingresos a cuenta a las Administraciones públicas cuyo último Presupuesto anual aprobado supere la cantidad de 6 millones de euros.

Por lo que se refiere a las disposiciones adicionales, además de mantener las dos que se encontraban vigentes con anterioridad, se han incorporado dos nuevas referidas, la primera, a las parejas de hecho y que precisa el significado de este término a efectos de este Impuesto y, la segunda, al procedimiento de movilización de los planes individuales de ahorro sistemático.

Y en lo que concierne a las disposiciones transitorias, cabe destacar la supresión de la disposición transitoria que ha venido regulando el régimen de compensación por adquisición de la vivienda habitual con anterioridad al 1 de enero de 1999, de forma que desaparece esta posibilidad de compensación y se consagra un régimen único de deducción por adquisición de vivienda habitual, y la inclusión de un reconocimiento de efectos fiscales a personas mayores de 60 años que, habiéndoseles calificado como dependientes en virtud de la escala Sakontzen, todavía no han sido valoradas conforme al nuevo baremo de valoración de la dependencia previsto en el Real Decreto 504/2007. Se adecua la disposición referida a las ganancias patrimoniales derivadas de elementos adquiridos con anterioridad al 31 de diciembre de 1994 y que hubieran estado afectos a una actividad económica a lo pre-

visto en la disposición transitoria primera de la Norma Foral del Impuesto, a efectos de limitar, también en estos casos, la aplicación de los coeficientes reductores a la parte de ganancia generada con anterioridad al 31 de diciembre de 2006. Por último, se incorporan otras cuatro disposiciones transitorias: una de ellas regula un régimen transitorio de retención de determinadas rentas del capital mobiliario; otras dos se refieren a exenciones, concretamente a ayudas para conciliación de la vida laboral y familiar y a deportistas promesa de la temporada 2006/2007; y la última, aclara que las movilizaciones entre planes de previsión asegurados se registrarán por la normativa prevista en el Decreto Foral 68/2001, hasta que el 1 de enero de 2008 entre en vigor la nueva redacción del artículo 63.3 del Reglamento.

Conviene indicar, por último, que la aprobación de este Decreto Foral ha supuesto la adecuación de los distintos modelos de renta a la nueva normativa lo que se ha llevado a cabo por medio de distintas Ordenes Forales.

**ORDEN FORAL 236/2008, de 12 de marzo, por la que se aprueban las modalidades, modelos y formas de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, correspondientes al período impositivo 2007, así como el modelo de autoliquidación para la exacción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del recurso cameral permanente en favor de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación, regulándose el plazo y los lugares de presentación,**

Al igual que en los ejercicios precedentes, finalizado el año 2007, se cierra con carácter general el período impositivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, devengándose el mismo el 31

de diciembre del referido año.

Las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a presentar en el año 2008 correspondientes al período impositivo 2007 tienen, sin embargo, un carácter especial, en la medida en que va a ser el primer año en que la liquidación del Impuesto se vaya a efectuar conforme a lo previsto en la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y en el nuevo Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 137/2007, de 18 de diciembre. Ambas disposiciones han venido a sustituir, respectivamente, a la Norma Foral 8/1998 y al Decreto Foral 68/2001, que se encontraban vigentes en los períodos impositivos anteriores, y respecto a los cuales las nuevas disposiciones han introducido sustanciales modificaciones.

Los artículos 76 a 78 del Reglamento del Impuesto desarrollan lo previsto por el artículo 104 de la Norma Foral 10/2006 respecto a la obligación de autoliquidar. A este respecto, el artículo 76 del Reglamento establece que los contribuyentes del Impuesto estarán obligados a presentar y suscribir autoliquidación, cumplimentando la totalidad de los datos que les afecten, y presentarla acompañada de los documentos y justificantes establecidos o que se establezcan. En la medida en que el hecho imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas está constituido por la obtención de renta, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6 de la Norma Foral 10/2006, cabe concluir que contribuyente del Impuesto será toda persona física que, en virtud de lo previsto por la normativa reguladora del Impuesto, se considere haya obtenido renta durante el período impositivo.

El artículo 77, por su parte, establece las exclu-

siones de la obligación de autoliquidar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, manteniendo un esquema de obligación de autoliquidar similar al que se aplicó durante la vigencia del Decreto Foral 68/2001.

Por otra parte, el artículo 76.2 del Reglamento establece que «los modelos de autoliquidación, así como la utilización de modalidades simplificadas o especiales de autoliquidación, se aprobarán por el Diputado o la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas, que establecerá la forma, lugares y plazos de su presentación, así como los supuestos y condiciones de presentación de las autoliquidaciones por medios telemáticos».

Teniendo ello en cuenta, se procede a dictar la presente Orden Foral aprobando las modalidades, modelos y formas de presentación de autoliquidaciones, así como los plazos y lugares de presentación, incluyendo la documentación a acompañar a las mismas.

En la presente campaña se mantienen las tres modalidades de presentación existentes en la campaña anterior, esto es, la propuesta de autoliquidación suscrita o confirmada (en adelante, modalidad confirmada), la modalidad mecanizada y la ordinaria, y dentro de esta última, en soporte papel, en soporte directamente legible por ordenador o por vía telemática.

En el ámbito de los justificantes a adjuntar a la autoliquidación, se continúa con la línea de simplificación de esta obligación, incorporando en esta campaña dos novedades que afectan a todas las modalidades sujetas a esta obligación: Por una parte, se suprime la obligación de presentar los justificantes del capital mobiliario, conste o no esta información registrada en el apartado Información fiscal on-line de la página web de la Hacienda Foral; por

otra parte, en el caso de los cónyuges y miembros de parejas de hecho constituida conforme a la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, que opten por presentar autoliquidaciones individuales, será suficiente adjuntar la documentación común a una sola de las autoliquidaciones presentadas, a fin de evitar la duplicidad en la presentación de tal documentación.

Otra novedad a destacar se da en el ámbito de la presentación telemática de particulares: Cuando en la confección de la autoliquidación no haya sido necesaria absolutamente ninguna información adicional a la registrada en el apartado Información fiscal on-line de la página web de la Hacienda Foral y ésta se transmita por medio de la clave operativa del contribuyente de forma válida, la autoliquidación se considerará presentada a partir de la citada transmisión electrónica. De esta forma, el trámite de presentación termina con la transmisión telemática y se prescinde de la obligación de acudir a la correspondiente oficina de correos u Oficina Tributaria de la Diputación Foral de Gipuzkoa para presentar las hojas de liquidación impresas y la documentación adjunta. No obstante, aquellos contribuyentes que, aún cumpliendo los dos requisitos previstos anteriormente, hayan adquirido vivienda habitual en el año 2007, deberán cumplimentar el trámite de presentación de las hojas de liquidación impresas y de la documentación adjunta por el procedimiento descrito en la presente Orden Foral.

En materia de domiciliaciones bancarias, es novedosa la obligación de domiciliar el segundo pago, en los casos de presentación de la autoliquidación en la modalidad ordinaria, soporte papel y soporte directamente legible por ordenador. Con esta nueva previsión, en aquellas autoliquidaciones con resultado a ingresar en los que se opte por el fraccionamiento del pago, existirá obligación de domiciliar el segundo pago, cualquiera que sea la

modalidad de presentación por la que se opte. No obstante, cuando la autoliquidación se presente en la modalidad ordinaria, soporte papel y soporte directamente legible por ordenador, el ingreso de la primera parte del fraccionamiento, o el ingreso del total cuando se opte por no fraccionar el pago, se continuará efectuando en Bancos, Cajas de Ahorro y Cooperativas de Crédito, autorizados.

Por otra parte, al igual que ocurre con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, corresponde a los obligados tributarios por el Impuesto sobre el Patrimonio presentar autoliquidación e ingresar, en su caso, la deuda correspondiente, una vez devengado el mismo el 31 de diciembre del año 2007.

Por último, no cabe olvidar el deber de autoliquidación de la exacción del recurso cameral permanente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dispuesto por la Norma Foral 22/1993, de 28 de diciembre, por la que se establece y regula el recurso cameral permanente, y por el Decreto Foral 14/1996, de 12 de marzo, aprobando a tal efecto en la presente Orden Foral los modelos, en soporte papel, en los que hay que realizar dicha autoliquidación.

**DECRETO FORAL 43/2008, de 27 de mayo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de pagos a cuenta de los rendimientos del trabajo y de los pagos fraccionados en las actividades económicas.**

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 137/2007, de 18 de diciembre, contiene en su artículo 106 la tabla general de porcentajes de retención de los rendimientos del trabajo y la escala de minoración aplicable por determinados trabaja-

dores activos discapacitados, que permiten determinar los pagos a cuenta a efectuar en los rendimientos del trabajo. Las citadas tablas, ajustadas a la escala de gravamen y al importe de las deducciones previstas en la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, fueron elaboradas teniendo también en cuenta las previsiones de incremento de precios para el ejercicio 2008. Sin embargo, el Índice de Precios de Consumo se ha incrementado por encima de las previsiones, y ello aconseja adecuar las tablas de retenciones del trabajo a fin de reducir la incidencia del incremento no previsto.

Por otra parte, determinados factores de origen interno y externo, como las perturbaciones económicas internacionales, el alza de precios del crudo y de determinadas materias primas y alimentos, el incremento del coste de las hipotecas y el ajuste en el sector de la construcción de la vivienda, han motivado una desaceleración de la economía guipuzcoana, en consonancia con la desaceleración producida en el resto de economías europeas. Con el objeto de impulsar la economía del territorio y de paliar los efectos que la desaceleración pueda producir en las economías domésticas, a través de la presente modificación reglamentaria se adoptan determinadas medidas a fin de que los contribuyentes guipuzcoanos puedan disponer mensualmente de una renta superior; medidas que deberán ser complementadas, a su vez, a través de nuevas disposiciones a incorporar a la Norma Foral del Impuesto. Las medidas que se recogen en este Decreto Foral se circunscriben al ámbito de los pagos a cuenta de los rendimientos del trabajo y al de los pagos fraccionados de actividades económicas, y se materializan en una reducción de las retenciones e ingresos a cuenta de los rendimientos del trabajo, adicional a la expuesta en el párrafo anterior, y en una reducción del importe a ingresar en concepto de pago

fraccionado, en el caso de los contribuyentes que estuvieran obligados a efectuarlo.

**Proyecto de NORMA FORAL por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.**

El 27 de mayo de 2008 el Consejo de Diputados aprobó el Proyecto de NORMA FORAL por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.

El citado proyecto de Norma Foral tiene por objeto introducir una serie de modificaciones en la normativa tributaria guipuzcoana motivadas tanto por razones de política económica como por razones técnicas, que obligan a dar respuesta a las circunstancias planteadas en el momento de su aprobación.

Entre las medidas más relevantes incluidas en el citado proyecto cabe mencionar las que tratan de paliar los efectos negativos de los adversos indicadores económicos en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, recogándose en la Norma Foral una batería de medidas que introduce modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sin perjuicio de que a partir del momento de su aprobación se haga un estudio más exhaustivo de las modificaciones incluidas en la misma, las referidas al IRPF son las siguientes:

- se deflacta la tarifa del Impuesto y se incrementan la

reducción por tributación conjunta, la deducción general y las deducciones personales y familiares;

- se aprueba una nueva deducción en cuota de 400 euros, para incentivar la actividad económica;

- se incluyen entre las rentas no sujetas las cantidades percibidas del Fondo de Garantía del Pago de Alimentos regulado en el Real Decreto 1618/2007, de 7 de diciembre, sobre organización y funcionamiento del Fondo de Garantía del Pago de Alimentos;

- se declaran exentas las indemnizaciones previstas en la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas para compensar la privación de libertad en establecimientos penitenciarios como consecuencia de los supuestos contemplados en la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía;

- se introduce una nueva deducción por las cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos, regulándose las consustanciales obligaciones de información sobre las mismas;

- se incrementa el importe mínimo de los rendimientos del trabajo exentos de la obligación de presentar autoliquidación, pasando de 9.000 a 12.000; y

- se introduce la posibilidad de destinar las disposiciones periódicas que pueda obtener el beneficiario como consecuencia de la constitución de una hipoteca inversa, a la contratación de un plan de previsión asegurado, asimilando en este caso la situación de supervivencia del tomador una vez transcurridos diez años desde el abono de la primera prima de dicho plan de previsión asegurado, a la contingencia de jubilación.

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

**ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA****FISCALIDAD EN LA UNIÓN EUROPEA<sup>1</sup>/2008  
(DICIEMBRE 2007 – MAYO 2008)**

## I.PAQUETE FISCAL: FISCALIDAD DEL AHORRO

## II.FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

- II.1 Base imponible común consolidada:  
Desarrollo del Grupo de trabajo

## III.IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- III.1 IVA aplicable a los servicios financieros
- III.2 Paquete del IVA: Acuerdo en el Consejo
- III.3 Modificación del sistema de IVA a fin de combatir el fraude
- III.4 Medidas específicas de lucha contra el fraude

## IV.IMPUESTOS ESPECIALES

## V.AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL

- V.1 España: Exención para I+D en el Impuesto de Sociedades
- V.2 Italia: La Comisión autoriza un programa de ayudas para promover el uso y producción del biodiesel
- V.3 Eslovaquia: Ayudas fiscales al transporte
- V.4 Francia: Ayudas fiscales para el fomento de inversión en pymes
- V.5 Italia: Recuperación de ayudas de estado ilegales

## I.PAQUETE FISCAL: FISCALIDAD DEL AHORRO

## I.1 El contexto para la reforma

De acuerdo con el artículo 18 de la Directiva 2003/48/CE sobre la Fiscalidad del Ahorro<sup>1</sup>, la Comisión debe presentar cada tres años, un informe sobre la aplicación de la Directiva. En función de los informes, la Comisión podrá proponer al Consejo las modificaciones que resulten necesarias para garantizar la imposición efectiva más satisfactoria de los rendimientos del ahorro, así como la eliminación de toda distorsión indeseable de la competencia.

Con el objetivo de preparar este primer informe de aplicación de la Directiva, la Comisión lanzó una consulta informal para que las administraciones fiscales y los operadores del mercado aportaran su punto de vista sobre el funcionamiento de la Directiva y asesoraran sobre las enmiendas posibles a la normativa.

La consulta con los Estados miembros se ha llevado a cabo en dos grupos de trabajo de la Comisión. En el Grupo de trabajo sobre Fiscalidad Directa, los representantes de los Estados miembros comenzaron a debatir en noviembre de 2005, los aspectos de la Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro que deberían ser revisadas. El Grupo de trabajo sobre la cooperación administrativa en la fiscalidad directa, se ha encargado de una correcta implementación de la Directiva en lo concerniente al intercambio de información y transferencia de

<sup>1</sup> Directiva 2003/48/CE, de 03/06/2003 en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses. DO L 26/06/2003, nº 157.

fondos, de acuerdo con lo regulado en el artículo 12 de la Directiva.

El diálogo con los operadores de mercado se lleva a cabo en un grupo creado a tal efecto. Se ha constituido un grupo de expertos sobre la fiscalidad del ahorro, European Union Savings Directive "EUSD Group" para asesorar a la Comisión en la materia. Se ha distribuido un documento de la Comisión para orientar el debate y se han llevado a cabo varias reuniones. Las asociaciones de comercio también han aportado opiniones y observaciones escritas.

En su objetivo de reflejar la opinión de los operadores de mercado sobre la implementación de la Directiva, el Grupo EUSD ha examinado entre otros, los siguientes temas:

- Referencia al titular beneficiario cuando el pago se realice a través de intermediarios. Establecer normas más precisas para verificar la residencia del titular beneficiario.
- Implementar la Directiva a los supuestos de pago de interés a entidades que teniendo personalidad jurídica o no, son transparentes a efectos fiscales.
- Una definición más clara de los pagos por intereses cubiertos por la Directiva para asegurar un trato igualitario entre los rendimientos de crédito y otros rendimientos comparables a los de crédito según los expertos y los inversores.
- Sintonizar la definición de los fondos de inversión para asegurar unas condiciones iguales para todos los fondos de esta clase.

## 1.2 El documento de trabajo de la Comisión

Además del trabajo realizado con los expertos de los Estados miembros y los operadores de mercado, la Comisión preparó un documento de trabajo en vista del Consejo de Ministros de Economía y Finanzas de la Unión Europea (Ecofin) de 14 de Mayo de 2008, respondiendo al mandato del Consejo Ecofin de 4 de marzo de 2008. Este texto no pretende evaluar la Directiva, sino que subraya las lagunas de la norma.

El objetivo final de esta Directiva es permitir que los rendimientos del ahorro en forma de intereses pagados en un Estado miembro a los beneficiarios efectivos que son personas físicas residentes fiscales en otro Estado miembro, puedan estar sujetos a imposición efectiva de conformidad con la legislación de este segundo Estados miembro. El pago de intereses también puede llevarse a cabo a través de intermediarios, situación que debería asemejarse al cobro directo de los intereses por el individuo. En este sentido, uno de los mayores retos a los que se enfrentaría la Directiva sería el ofrecer un tratamiento coherente a situaciones que son comparables.

En su reforma, la Comisión se enfrenta a **diversos condicionantes**:

- Respetar la tendencia hacia la simplificación administrativa: En concordancia con los objetivos de la Estrategia de Lisboa y la iniciativa "Legislar mejor", es fundamental que las soluciones adoptadas por los Estados miembros deberían implicar la menor carga administrativa posible y evitar el uso de costes innecesarios para las empresas.
- El tiempo: Considerando que a partir de 1 de julio de 2008 se practicará una retención fiscal en cuenta del 20% en algunos Estados miembros que están aplicando un régimen transitorio, y ésta retención será elevada a

35% a partir de 1 de julio de 2011, es importante alcanzar cuanto antes un acuerdo sobre soluciones que aseguren una cobertura lo más equitativa y coherente posible, para evitar distorsiones de mercado.

- El ámbito de aplicación territorial limitado: La Comisión aún persigue el objetivo de promover la aplicación, por centros financieros no pertenecientes a la Unión, de medidas equivalentes a las aplicadas en la fiscalidad del ahorro.

Existen **tres elementos esenciales** de la Directiva que tienen una influencia decisiva en su efectividad: (i) la definición del beneficiario efectivo; (ii) la definición del agente pagador y sus obligaciones; (iii) la definición del pago de intereses.

En la reunión del Consejo Ecofin de marzo de 2008, algunos Estados miembros expresaron abiertamente su apoyo para ampliar el ámbito de aplicación de la Directiva, con idea de incluir los pagos a personas jurídicas y con otros tipos de rendimiento, diferente al rendimiento de crédito.

Actualmente, la Comisión considera que los inversores individuales residentes en la Unión Europea pueden eludir la aplicación de la Directiva por dos vías:

- Acudir a vehículos de inversión para dejarlos fuera de la definición formal del beneficiario efectivo.
- Seleccionar para su cartera productos financieros que no entran dentro del ámbito de aplicación de la Directiva.

Las **soluciones** de la Comisión se centran en los tres elementos previamente mencionados:

#### Definición del beneficiario efectivo (individuos vs. personas jurídicas)

Si bien la extensión del ámbito de aplicación de la Directiva a las personas jurídicas establecidas en otros Estados miembros garantizaría que se dejara de eludir la aplicación de la norma en los casos previamente citados, exigiría que las administraciones fiscales destinaran recursos desproporcionados y crearía una carga administrativa insoportable para los agentes pagadores.

Por ello, no parece adecuado extender el ámbito de aplicación de la Directiva a los de intereses realizados a todo tipo de beneficiarios. Una solución más razonable consistiría en la aplicación del principio "look-through", o enfoque transparente.

Se trataría de que los agentes pagadores identificaran en base a la información de la que disponen, los beneficiarios individuales tras las personas jurídicas que son los inmediatos receptores de los pagos de intereses. Se podría identificar a los beneficiarios efectivos empleando las normas de la Tercera Directiva sobre el Blanqueo de Capitales<sup>2)</sup>.

Considerándose aun prematura la aplicación de este enfoque transparente a los pagos de intereses realizados a personas jurídicas situadas dentro de la Unión, el enfoque se emplearía para aquellos pagos de intereses a personas jurídicas establecidas fuera de la Unión, cuando cualquier beneficiario efectivo de esta entidad sea un individuo residente en otro Estado miembro de la Unión Europea. Esta solución no modificaría sustancialmente el actual

<sup>2)</sup> Directiva 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de octubre de 2005, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales y para la financiación del terrorismo (DO, L, nº 309 de 25 de noviembre de 2005).

ámbito de aplicación de la Directiva en lo que se refiere a los pagos de intereses a individuos residentes en la Unión Europea.

#### Definición del agente pagador y sus obligaciones

De acuerdo con el artículo 4.2. de la Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro, además de cualquier operador económico que pague intereses al beneficiario efectivo, o le atribuya el pago de intereses para su disfrute inmediato, se considerará también agente pagador en el momento del pago o de la atribución del pago, cualquier entidad establecida en un Estado miembro a la cual se paguen intereses o se atribuyan para disfrute del beneficiario efectivo.

No obstante, los tres primeros años en los que se ha aplicado la Directiva, se ha evidenciado la poca efectividad de este artículo 4.2. Existe una falta de seguridad jurídica para los operadores que pagan intereses a las entidades, al no existir una lista positiva fiable que las enumere todas. Además, la norma excluye por sistema a los acuerdos legales que puedan ser transparentes a efectos fiscales (legal "arrangements"), a casi todas las personas jurídicas y las entidades consideradas "transparentes".

Para lograr que las provisiones del artículo 4.2. sean más operativas sin que ello suponga una carga administrativa adicional para los operadores económicos, una posibilidad consistiría en redactar una lista positiva de tipos de entidades que cada Estado miembro considera que deberían estar cubiertas por las disposiciones de la Directiva relativas al agente pagador. La lista se adjuntaría como Anexo a la Directiva.

No obstante, a pesar de que todas las entidades transparentes y los acuerdos queden cubiertas

por la Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro, no se asegurará un trato equivalente entre los rendimientos del ahorro obtenidos por un individuo y los obtenidos a través de estructuras intermedias. En algunos Estados miembros, existen fundaciones u otro tipo de entidades no comerciales y acuerdos, con o sin personalidad jurídica que no pueden ser definidas como transparentes. Lo mismo ocurrirá con los fondos fiduciarios y acuerdos similares. Para estos se plantean diversas posibilidades: (i) elaborar una lista positiva de este tipo de entidades; (ii) extender el ámbito de aplicación del artículo 4.2.; (iii) considerar estas entidades agentes pagadores cuando se realice la primera distribución de activos disponibles.

#### La definición del pago de intereses:

Actualmente, la Comisión considera que es sencillo evitar la aplicación de la Directiva, dado que los beneficiarios efectivos pueden manipular sus carteras financieras, de forma que sus rendimientos queden fuera del ámbito de aplicación de la Directiva (esto ocurre por ejemplo con los productos financieros innovadores).

La mayoría de los Estados miembros apoyaron, durante las consultas informales, incluir el principio de primacía de fondo sobre forma (del Convenio Modelo de la OCDE para evitar la Doble imposición).

Algunos expertos apoyan una definición más técnica que aporte mayor claridad a la referencia genérica "primacía del fondo sobre la forma" y que ésta se vea complementada por una lista de tipos de productos financieros que pueden ser equiparables a los rendimientos del ahorro. La lista positiva se adjuntaría como Anexo a la Directiva.

La exclusión actual de todos los Fondos que no

sean organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM), es decir los fondos no armonizados (non-UCITS), es considerada ilógica por muchos expertos nacionales, puesto que indistintamente pueden invertir en rendimientos del ahorro. No obstante, la inclusión de los Non-UCITS en el ámbito de aplicación de la Directiva implicaría mayores modificaciones en el sistema de operadores del mercado. Además, los costes deberían de ser medidos en proporción a los beneficios generados. Por todo ello, la asociación de representación mayoritaria de estos mecanismos de inversión colectiva se opone a la ampliación del ámbito de aplicación del artículo 6 de la Directiva para incluir a todos los fondos no armonizados.

Este documento fue presentado al *Consejo de Ministros de Economía y Finanzas el 14 de mayo de 2008*, reunión en la que los Ministros adoptaron un breve texto de Conclusiones, y en la que no se produjeron excesivas reacciones u observaciones al documento de la Comisión. El Consejo se limitó a solicitar a la Comisión Europea que acelere los trabajos y que antes de 30 de Septiembre de 2008 presente el Informe de progreso sobre la aplicación de la Directiva 2003/48/CE sobre Fiscalidad del Ahorro tal y como establece su artículo 18. Quedó asimismo patente, que debido a la falta de homogeneidad en torno a los datos estadísticos disponibles (la Comisión ha subrayado más de una vez la reticencia de los Estados a facilitar los datos), el Informe de progreso será parcial. Por su parte, el Comisario de Fiscalidad y Unión Aduanera, László Kóvacs, se comprometió a presentar una propuesta legislativa en el mes de octubre.

Alemania intervino a favor de la reforma en la fiscalidad del ahorro, concentrando sus propuestas en tres puntos: (i) la extensión del ámbito de aplicación del concepto de fiscalidad del ahorro, (ii) aplicar la Directiva a las personas jurídicas; (iii) en el in-

tercambio de información entre las administraciones fiscales, los estándares deberán equipararse a los de la OCDE. Las ideas de Alemania fueron secundadas por Países Bajos, España, Dinamarca, República Checa, Francia, Irlanda y el Reino Unido. Austria y Luxemburgo por su parte, estimaron oportuno esperar al informe de la Comisión para pronunciarse a favor de una revisión legislativa a fondo, mientras que Bélgica apoya las propuestas legislativas dirigidas a ampliar el ámbito de aplicación de la Directiva sobre la Fiscalidad del ahorro a las entidades jurídicas y productos de seguros, pero no a los fondos de pensiones y los dividendos de las empresas.

## II. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

### II.1 Base imponible común consolidada: Desarrollo del Grupo de trabajo

La duodécima y treceava reunión del Grupo de Trabajo sobre la base imponible común consolidada (GT-BICCCIS) tuvieron lugar entre los días 10 y 12 de Diciembre de 2008 y los días 14-15 de Abril de 2008<sup>3)</sup>, respectivamente.

#### *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 posibles 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 fir-

<sup>3)</sup> Acta de la reunión no disponible.

me 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 empresas 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.

<sup>4)</sup> Desde el 1 de Enero de 2007, también Bulgaria y Rumania.

El Grupo de Trabajo se compone de 27 representantes<sup>4</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 de 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 (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 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 a debatir que han ido surgiendo y tomando en consideración su perfil alta-

mente técnico, se han ido creando varios subgrupos. Actualmente, existen seis: (i) Subgrupo 1: Activos y amortizaciones; (ii) Subgrupo 2: Reservas, provisiones y pasivos; (iii) Subgrupo 3: Renta imponible; (iv) Subgrupo 4: Aspectos internacionales; (v) Subgrupo 5: Imposición de los grupos de empresas; (vi) Subgrupo 6: Mecanismo de reparto.

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

### **Resultados de la Reunión de los días 10, 11 y 12 de Diciembre**

Esta reunión del grupo de trabajo sobre la BIC-CIS tuvo un formato ligeramente diferente a los encuentros habituales. Mientras que el día 12, el grupo se reunió en su composición habitual (representantes de los Estados miembros), los días 10 y 11 se reunieron además de los 27 Estados miembros, 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, o la Unión Europea del Artesanado y de la Pequeña y Mediana Empresa (UEAPME). 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-BIC-CIS. Esta fue la tercera reunión de estas características que se celebra desde el inicio de los debates del grupo de trabajo sobre la base imponible común consolidada. 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.

### **Reunión con las partes interesadas y académicos (días 10 y 11)**

En general, los representantes del mundo empresarial apoyan la adopción de soluciones comprensivas y a largo plazo para eliminar los obstáculos de carácter fiscal que a menudo las empresas afrontan en el comercio intracomunitario. Obstáculos como la doble imposición, el aumento de los costes de conformidad, etc. No satisfechos con el actual esquema de imposición de sociedades aplicable en la Unión, muestran su preferencia hacia un sistema de carácter opcional, la consolidación y de ventanilla única.

En concreto, se debatieron los siguientes asuntos:

#### Posibles elementos de un esquema técnico de la base imponible común consolidada

Con respecto a la estructura básica y el ámbito de aplicación, algunos de los especialistas defendieron que la norma comunitaria que regulara los aspectos básicos de la base imponible común consolidada fuera un Reglamento, en lugar de una Directiva (tal y como se propone en el documento elaborado por la Comisión). A pesar de reconocer que la forma de Reglamento aportaría mayor uniformidad a la base imponible común consolidada, la Comisión alega que la base jurídica (artículo 94 del Tratado CE sobre aproximación de legislaciones) obliga a adoptar una Directiva, cuya transposición uniforme en todos los Estados miembros sería de vital importancia.

Algunos mostraron su preocupación ante la posibilidad de que un tipo concreto de transacción no encaje en el ámbito de aplicación de la Directiva,

en cuyo caso la propuesta de la Comisión recomienda acudir a los principios nacionales de contabilidad generalmente aceptados (PGCA). Consciente de que este sistema podría derivar en una base imponible no uniforme, la Comisión no descarta la posibilidad de que se definan unos principios fiscales claros en la Directiva.

Con respecto a la consolidación, parece existir acuerdo para que se aplique el mismo umbral para las empresas que opten o no por la consolidación. Asimismo, la Comisión aclaró en la reunión, que no aplicará la consolidación proporcional. Es decir, si en una filial el umbral favorable a la consolidación es superior al umbral requerido (75%), la consolidación se aplicará a la totalidad de sus beneficios.

Ante la propuesta de algunos interesados a favor de un umbral inferior a 75% (medido en derechos de voto) se debatió extensamente sobre las ventajas y desventajas de un umbral inferior (algunas partes interesadas propusieron un umbral de 50,1%):

Una de las ventajas principales sería evitar la manipulación del principio "all-in" o "all-out", es decir, la posibilidad de que se aplique la base imponible común consolidada todas las sociedades pertenecientes a un grupo o a ninguna. Un umbral de 75% permitiría al grupo de sociedades hacer operaciones de venta o compra dentro de su grupo para evitar aplicar la base imponible común consolidada, mientras que un umbral de 50,1% no permitiría margen para ello. En relación a los precios de transferencia, los defensores del umbral más bajo defendieron que cuanto menor sea el umbral necesario para la consolidación, más grupos de sociedades podrán ser incluidos en el mecanismo de consolidación, evitando más precios de transferencia. Finalmente, un umbral bajo permitiría alcanzar un equilibrio entre los intereses de los empresarios (carácter

opcional del sistema) y de los Estados miembros (que sea obligatorio para todas las compañías).

Una de las mayores desventajas de un umbral menor a 75%, sería una menor protección de los intereses de los accionistas minoritarios. Los costes transitorios de conformidad también implicarían una importante desventaja, puesto que un umbral bajo empeoraría la situación de aquellos grupos de sociedades en las que existe el temor de la implicación de muchas de sus entidades supondría un aumento de los costes de conformidad derivados del nuevo sistema.

Finalmente, con respecto a la renta extranjera, las partes interesadas se mostraron a favor del método "switch-over". Con respecto a la técnica "controlled foreign corporation" (CFC), ésta no aumentaría la competitividad de la base imponible; no obstante, la Comisión reconoce que de otra manera no se haría frente a la cuestión de los beneficios no repartidos en los países con tipos impositivos bajos.

#### Posibles elementos del marco administrativo

La Comisión presentó en este punto un documento de trabajo (CCCTB/WP/061)<sup>5)</sup> que aun no había sido debatido con los Estados miembros.

En general, suscitaban preguntas los apartados del documento que se refieren a los diferentes órganos o paneles que la Comisión se propone crear. La institución comunitaria aclaró que este documento es solamente el punto de partida de debate, siendo necesaria aun la definición de muchos aspectos.

En relación al órgano central para la interpretación de la Directiva, las partes interesadas muestra-

<sup>5)</sup> CCCTB: possible elements of the administrative framework [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/CCCTBWPO61\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/CCCTBWPO61_en.pdf)

ron sus dudas respecto a su ámbito de competencias (interpretación general, así como directrices específicas para casos individuales), así como el carácter vinculante de sus decisiones (para las administraciones fiscales y los Tribunales). Este último punto estaría en relación directa con la seguridad jurídica para el contribuyente. Los especialistas provenientes de Estados Unidos subrayaron las ventajas de crear un órgano central que aportara interpretaciones comunes, uniformes, incluso no vinculantes, tanto para las administraciones fiscales como para los contribuyentes.

Por su parte, el objetivo del órgano contencioso-administrativo sería evitar que los casos sean remitidos directamente a los Tribunales. La Comisión reconoce la dificultad que los Estados miembros tendrían en aceptar un sistema semejante, por lo que podría evitarse la judicialización empleando los sistemas legales nacionales. La Comisión también aclaró que no existe voluntad de armonizar los recursos judiciales, y que establecer un Tribunal europeo para esta materia sería excesivamente costoso. También quedaría fuera del ámbito de aplicación de la Directiva, lo referente a la recaudación del impuesto y las sanciones fiscales.

El asunto de las auditorias conjuntas fue objeto de debate, sobre todo como gestionar la relación entre la autoridad fiscal principal y el resto de autoridades, para evitar centralizar la toma de decisiones.

Con respecto a la opcionalidad de la aplicación de la base imponible común consolidada, el documento propone que la opción a favor de la base imponible común consolidada se realice para un periodo de 5 años. Muchos interesados consideran que esta plazo es excesivo, dado que en 5 años la situación del grupo de empresas puede variar considerablemente. La Comisión aclaró que

el sistema prevería una cláusula que permita la salida (opt-out clause) de la base imponible común consolidada.

El documento considera que el grupo de empresas debería expresar la voluntad para participar en la base imponible común consolidada tres meses antes del inicio del ejercicio fiscal correspondiente. Los expertos criticaron esta disposición que se contradice claramente con el plazo de seis meses de los que dispone la autoridad competente para admitir que el grupo de empresas puede aplicar la base imponible común consolidada.

#### Posibles elementos del mecanismo de reparto

El documento propone que el enfoque de la fórmula, basado en datos específicos de la empresa relativos al trabajo, los activos/capital y las ventas podría ser un buen punto de partida para el reparto de la base imponible consolidada. La Comisión no valora en este documento el peso de cada uno de esos factores, por considerarlo una cuestión política más que técnica. Para el reparto de la base imponible entre las diferentes jurisdicciones, se requiere presencia física de la sociedad (establecimiento permanente o filial). Cuando se trate de ventas a terceros países o Estados miembros en los que la sociedad no tenga presencia física (no-where sales), se aplicará la norma conocida como "spread throwback"; significa que este tipo de "ventas" deberían ser incluidas en el factor "ventas" de las otras empresas en proporción con los otros dos factores. Finalmente, cabe destacar, que el documento prevé una cláusula de salvaguarda para los casos en los que el mecanismo de reparto resultara en una distribución no equitativa e injusta.

Todos los expertos intervinieron a favor de una fórmula uniforme e idénticamente aplicada por todos los Estados miembros para evitar la doble impo-

sición y la no imposición. Asimismo, todos se mostraron a favor de un único umbral, y de un trato igual para los ingresos no provenientes de los negocios, dado que lo contrario el sistema se complicaría en exceso.

Finalmente, un experto en representación de todos los especialistas provenientes de Estados Unidos que participaron en la reunión explicó su opinión respecto del sistema propuesto por la Comisión Europea: (i) el principio del reparto por fórmula es esencial e inexorable, puesto que no existe método más efectivo para afrontar los precios de transferencia en las economías integradas; (ii) el umbral debería ser único (50%); (iii) la fórmula compuesta por tres factores parece la más adecuada, aunque también cabría la posibilidad de optar por una fórmula compuesta por dos factores (sin el factor ventas). No obstante, las ventas constituyen un factor importante para evitar que las sociedades manipulen sus mercados.

En términos generales, el mundo empresarial se mostró en contra de la consideración de las ventas por destino, mientras que los expertos americanos se posicionaron a favor. La oposición de los empresarios se fundamenta en el peligro de manipulación del factor. Podrían elaborarse normas anti-evasión, pero añadirían complejidad al sistema.

En relación al nexo, algunos expertos de Estados Unidos criticaron que asignar los beneficios en función de un establecimiento permanente o a una presencia física de la empresa en general, implicaría el peligro de perder parte de la base imponible. No obstante, también reconocieron que el establecimiento permanente se corresponde con la forma de asignar los beneficios en base a los modelos de convenio de la OCDE. Además, algunos representantes de empresas de la Unión subrayaron que la

situación de los Estados Unidos no es completamente comparable al de la Unión Europea.

Parece que los interesados se muestran más a favor de las ventas por origen, aunque algunos expertos reconocieron que podría ser manipulado por los grupos de sociedades dado que elegirían el lugar de establecimiento permanente de la empresa en función del lugar elegido como mejor origen de las ventas.

Respecto al factor "trabajo", algunos expertos consideraron que dada la diferencia de salarios existente en la UE, podría optarse por combinar los salarios con el número de empleados de las empresas.

En el factor de "activos/capital", en opinión de los expertos de Estados Unidos, los activos tangibles deberían ser valorados en base a su valor original, dado que un activo depreciado no aportaría valor económico a la empresa. Los intangibles por su parte, serían incluidos en el factor de la propiedad por razones prácticas para evitar la manipulación en su valoración. La tradicional fórmula de tres factores refleja el valor de los intangibles.

Finalmente se abordó el asunto del efecto del uso del enfoque de la fórmula en la competencia fiscal. En general, los expertos se felicitaron porque la Comisión haya optado por este enfoque, dado que la competencia fiscal consistente en la repercusión del impuesto sobre el beneficio sin tener en consideración la actividad económica no es deseable. No obstante, un experto subrayó que el enfoque de la base imponible común consolidada afectará más negativamente al Estado miembro menos atractivo desde el punto de vista de los tipos, afectando también a la actividad económica de dicho Estado.

## Reunión de los Estados miembros (día 12)

### Posibles elementos del marco administrativo

La Comisión presentó en este punto un documento de trabajo (CCCTB/WP/061) que el día anterior había debatido con los expertos y el mundo empresarial. Muchos Estados miembros anunciaron que realizarían comentarios escritos al documento, aunque esta reunión sirvió para llevar a cabo un debate preliminar.

En general, los Estados miembros no apoyan la opcionalidad del sistema de la base imponible común consolidada, dado que sería insostenible y muy complicado de gestionar, una situación con dos sistemas paralelos. La opcionalidad perjudica además claramente a las pymes, que no disponen de los recursos de las grandes empresas para explorar los posibles beneficios de una base imponible común consolidada. En relación al instrumento jurídico elegido para regular la base imponible común consolidada, la Comisión trató de calmar los temores de algunos Estados miembros y confirmó que efectivamente, todo lo referente a la base imponible será recogido en la Directiva y no a través de normas no vinculantes. Finalmente, los Estados miembros también se muestran preocupados sobre la forma en la que asegurará la transparencia y aplicación armónica de las normas.

Otras observaciones y preocupaciones más concretas se centraron en los siguientes aspectos:

- Es importante decidir el sistema para determinar el contribuyente principal (PTP - principal taxpayer) y la administración fiscal principal (PTA - principal tax administration). Algunos expertos subrayaron la importancia de incluir un criterio de actividad económica para definir el contribuyente principal. La ausencia del

criterio económico traería como consecuencia la búsqueda de la administración fiscal más ventajosa (PTA shopping), dado que desde el punto de vista administrativo no habría armonización. La Comisión se mostró interesada en trabajar este punto y solicitó a los Estados miembros que aportaran sus observaciones escritas, dado que los empresarios no son partidarios de incluir el criterio económico en la definición del contribuyente principal.

- La Comisión no se muestra convencida de la necesidad de un enfoque y normas comunes en el área de las multas y las cargas de interés. Entiende que no todos los Estados miembros se mostrarán dispuestos a adoptar normas comunes dado que en algunos Estados ya existen las mismas normas para los individuos y las empresas. Más que una armonización de normas, se trataría de establecer unas claras reglas sobre responsabilidad dentro del grupo.
- En relación con la responsabilidad en el pago de las multas, algunos expertos indicaron que no es clara la delimitación de la misma entre la empresa contribuyente principal y su filial, y por lo tanto a veces surgirían dudas de la legislación nacional que debería aplicarse. Ante las numerosas dudas que surgen sobre todo respecto a las filiales, la Comisión defiende como principio general que la responsabilidad de la filial será proporcional a su responsabilidad en el pago del impuesto.
- La mayoría de los Estados miembros son favorables a un mismo umbral para la consolidación, siendo el 75% un porcentaje aceptable.

- Con respecto a los órganos y paneles que se pretenden crear, algunos expertos nacionales demandaron un mayor grado de detalle en la definición del funcionamiento administrativo de los mismos (en el marco de la Directiva). Asimismo, los paneles para aclarar las disputas entre los Estados miembros, solo implicarán la participación de los 3 o 4 Estados que estén envueltos en el asunto, no los 27.
- En referencia a la capacidad de recurrir, el sistema está diseñado para que ante los Tribunales del Estado miembro de la empresa contribuyente principal, pueda ser recurrida la valoración de la consolidación y el último recurso podría interponerse ante el Tribunal de Justicia Europeo. Se pretende evitar que un grupo de empresas consolidado interponga recursos en todos los tribunales nacionales en los que estuviera presente el grupo.

La Comisión desea que los Estados miembros centren sus comentarios sobre el marco administrativo en los siguientes asuntos: (i) la posibilidad de incluir el criterio económico en la definición del contribuyente principal; (ii) la extensión de un régimen común de sanciones y multas; (iii) el problema de los accionistas minoritarios en el caso de que se estableciera un umbral menor; (iv) la relación entre los diferentes paneles.

#### Posibles elementos del mecanismo de reparto

En general, las aportaciones de los expertos de Estados Unidos, animan a los Estados miembros y la Comisión a posicionarse a favor de un enfoque de fórmula compuesta por tres factores, considerando las ventas en función de su destino en lugar de su origen, sin incluir los intangibles en el factor de activos y asignando todos los beneficios sin distin-

ciones. El sistema norteamericano podría ser el punto de partida, dado que es un método que ha funcionado correctamente durante décadas, a pesar de que lo aplicable en dicho país no es completamente extrapolable a la Unión Europea.

El debate se centró sobre todo en el contenido de los factores y su ponderación:

En el factor “trabajo”, la duda es concerniente a la oportunidad de incluir el número del personal como factor. Tradicionalmente, el valor económico se calcula en valor monetario por lo que no parece adecuado considerar el número de empleados.

Algunos Estados miembros se muestran contrarios a incluir el factor ventas en la fórmula. No obstante, a pesar de las deficiencias de las ventas como factor a incluir en la fórmula, parece claro que un enfoque compuesto por dos factores sería más proclive a la manipulación que con tres.

Con respecto al factor “activos”, algunos expertos nacionales defienden que los activos intangibles sean incluidos en el factor, pero la Comisión, con el apoyo de otros expertos alega que su valoración es muy complicada y muy susceptible de ser manipulada. Además, este factor ya quedaría indirectamente incluido a través de otros factores (nivel de los salarios, precio de las ventas, valor de los activos, etc.).

En relación a la cláusula de salvaguarda, algunos expertos solicitaron mayor información, sobre todo en relación a su funcionamiento práctico (definición de una situación no equitativa, el método de sustitución de un reparto injusto, etc.). En este sentido, la Comisión subrayó que el sistema ha sido ideado con asesoría de expertos de Canadá y Estados Unidos.

### Posibles elementos de un esquema técnico de la base imponible común consolidada

La Comisión ha elaborado un documento de trabajo sobre el uso de la Comitología. Recordemos que la Directiva sería una norma de carácter básico y debería ser desarrollada por normas de implementación, que se adoptarían a través del procedimiento de Comitología<sup>6)</sup>. En general, el procedimiento de Comitología no es bien aceptado por los Estados miembros para adoptar las normas de implementación en la base imponible común consolidada, en especial cuando se trate de regular asuntos que afecten a la responsabilidad del grupo. Debe tomarse en consideración además que la fiscalidad es un área que exige la unanimidad en el Consejo de la Unión Europea para adoptar las decisiones correspondientes, por lo que acudir a la Comitología podría suscitar dudas jurídicas.

La clave estaría en distinguir entre las cuestiones políticas y legales. En el ámbito político, la delegación de poderes a la Comisión en términos de medidas de implementación, debería ser incluido en la Directiva (que será del Consejo) y exigir la unanimidad. Por otro lado, las medidas de implementación adoptados por un Comité de Comitología podría adoptar la forma de Directiva de la Comisión.

<sup>6)</sup> El término «comitología» o «procedimiento de comitología» hace referencia a los procedimientos mediante los cuales la Comisión ejerce las competencias de ejecución que le son conferidas por el poder legislativo (el Parlamento Europeo y el Consejo), con ayuda de los comités de «comitología», compuestos por representantes de los Estados miembros. Dichos procedimientos se describen en la Decisión sobre Comitología, Decisión del Consejo de 28 de junio de 1999 por la que se establecen los procedimientos para el ejercicio de las competencias de ejecución atribuidas a la Comisión (1999/468/CE). DOUE, C n. 255, de 21. 10.2006. Existen varios tipos de Comités (Comité Consultivo, Comité de Gestión, Comité de Reglamentación y Comité de Reglamentación con Control). Los Comités de Reglamentación se aplican a supuestos como éste, en casos en los que se desarrollan medidas de alcance general cuyo objetivo sea aplicar elementos esenciales de actos de base.

Finalmente, la renta extranjera y su tratamiento son cuestiones que preocupan a algunos Estados miembros, sobre todo conocer el efecto que se producirá sobre los Convenios de Doble Imposición existentes.

## III. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

### III.1 IVA aplicable a los servicios financieros

El 28 de Noviembre de 2007, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo para modificar la Directiva del IVA 2006/112/CE en relación con el régimen aplicable a los servicios financieros y de seguros<sup>7)</sup>.

Actualmente, el régimen de IVA aplicable a los servicios financieros y de seguros se enfrenta a **diferentes obstáculos**:

- Las definiciones de servicios financieros y de seguros exentos se encuentran desfasadas y son aplicadas e interpretadas de forma desigual por los Estados miembros. Esto significa que los operadores económicos se enfrentan a situaciones jurídicas complejas y diferentes prácticas en cada administración nacional, generándose inseguridad jurídica, no solo para ellos, sino también para las autoridades fiscales. Una de las consecuencias de esta inseguridad jurídica es el aumento de las demandas interpuestas antes los Tribunales. Para aportar seguridad jurídica a todos los implicados, aclarar las normas que regulan la exención del IVA es fundamental.

<sup>7)</sup> COM (2007) 747, de 28.11.2007, Propuesta de Directiva del Consejo, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al régimen de los servicios financieros y de seguros.  
<http://eur-Lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2007:0747:FIN:ES:PDF>

- El IVA oculto en la estructura de los costes de los servicios financieros y de seguros. Los operadores de este sector se enfrentan a una competencia cada vez mayor a nivel europeo (debido a la tendencia a un único mercado paneuropeo), así como frente a operadores establecidos fuera de la UE. En esta situación de competencia abierta, que se verá acentuada en un futuro con el establecimiento de un mercado europeo integrado de servicios financieros, los operadores persiguen un objetivo claro que no es otro que el de aumentar su propia competitividad. Para ello, emplean diferentes técnicas, entre otras: (i) la externalización de sus actividades (para reducir costes administrativos y laborales); (ii) la puesta en común de actividades (para compartir costes); (iii) subcontratación (se añadiría un nivel suplementario para la distribución de los seguros y de los productos financieros).

El uso de estas técnicas implica que a nivel interno se genera menos valor (puesto que es aportado por terceros independientes). En consecuencia, los servicios financieros y de seguros no pueden acogerse a la exención, debiéndose facturar el IVA.

En este contexto, la propuesta de Directiva pretende ofrecer una mayor seguridad jurídica a los operadores económicos y administraciones fiscales nacionales, reduciendo las obligaciones administrativas que deben cumplirse para aplicar correctamente las normas de exención del IVA. Asimismo, también se pretende reducir la incidencia del IVA oculto en los costes de los proveedores de servicios financieros y de seguros.

Se prevén **tres tipos de medidas** para alcanzar los objetivos mencionados en la propuesta:

- Clarificación de las normas que regulan la exención del IVA aplicable a los servicios financieros y de seguros.
- Ampliación de la opción de tributación existente, mediante la transferencia del derecho a optar de los Estados miembros a los operadores económicos.
- Introducción del concepto de grupo de reparto de costes. Este concepto permitirá a los operadores económicos realizar inversiones conjuntas y redistribuir los costes de las inversiones de grupo que estén exentas de IVA entre sus miembros.

Mediante la clarificación de las normas que regulan la exención del IVA aplicable a los servicios financieros y de seguros, se tratará de lograr una aplicación más uniforme de la exención, con objeto de ofrecer una mayor seguridad jurídica y reducir la carga administrativa a la que se enfrentan.

Concretamente, se adoptarían las siguientes medidas:

- Las condiciones para aplicar la exención del IVA se basarán en criterios económicos objetivos. De este modo, se evitará por una parte que la interpretación se fundamente en conceptos de derecho privado nacional. Por otra parte, los criterios económicos garantizarán que la exención del IVA pueda aplicarse a los nuevos servicios que surjan en el futuro.
- La exención debe abarcar la entrega de cualquier elemento que integra un servicio financiero o de seguro que forma un conjunto diferenciado y que tenga el carácter específico y esencial del servicio exento del que se trate.

- Se incluirá un concepto común armonizado de intermediación.
- Se procura una mayor coherencia con las normas de mercado interior al realizar nuevas definiciones.

Cabe destacar además, que con este ánimo de clarificación, la Directiva se acompaña de una propuesta de Reglamento<sup>8)</sup> en el que se enumeran (de forma no exhaustiva) los supuestos a los que se aplica la exención del IVA en servicios financieros y de seguros. Se incluyen entre otros, las definiciones de: seguro y reaseguro, concesión de créditos, garantía de deudas, depósito financiero, mantenimiento de cuenta, cambio de divisas, etc.

En relación a la opción más amplia de tributación, con la modificación de la normativa, será el operador económico quien decida si quiere someterse plenamente a la tributación (si el operador económico decide ejercer el derecho, podrá deducir el IVA soportado como cualquier otro operador económico). Esto significa que el sector financiero podría desarrollar su actividad en igualdad de condiciones. Hasta ahora, esta equidad no se producía dado que muy pocos Estados miembros (Alemania, Bélgica, Estonia, Francia y Lituania) permiten a las empresas el derecho a optar, variando las exigencias en cada caso.

En contraprestación, a los Estados miembros se les permitiría una mayor flexibilidad para que puedan determinar las normas de aplicación de esa opción, adaptándolas a sus estructuras nacionales de supervisión fiscal.

<sup>8)</sup> COM (2007) 746, de 28.11.2007. Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al régimen de los servicios financieros y de seguros. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2007:0746:FIN:ES:PDF>

Finalmente, se introduce el concepto de grupo de reparto de costes. Implica que los operadores económicos más pequeños podrían realizar sus inversiones en común a través de agrupaciones y podrán adquirirlas en condiciones más ventajosas y redistribuirlas a sus miembros con exención de IVA.

La base jurídica de la propuesta es el artículo 93 del Tratado de la CE (medidas de armonización de legislación fiscal). La propuesta fue transmitida al Consejo y al Parlamento Europeo cuando fue presentada por el Comisario de Fiscalidad y Unión Aduanera, László Kóvacs el 28 de noviembre de 2007, pero aun no ha sido debatida por ninguna de estas dos instituciones comunitarias. El objetivo de la Comisión sería que las normas entraran en vigor a finales de 2009.

En principio, la propia Comisión ha reconocido que el sistema provocaría pérdidas para los Estados miembros a corto y medio plazo (no parece haber un cálculo estimado). No obstante, el ejecutivo comunitario subraya que el esfuerzo sería compensado por el aumento de la competitividad del sector.

### III.2 Paquete del IVA: Acuerdo en el Consejo

En su reunión de 4 de Diciembre de 2007, el Consejo de Ministros de Economía y Finanzas (Ecofin) alcanzó un acuerdo político sobre el conjunto de propuestas legislativas en torno al IVA, más conocidas como "Paquete del IVA". En concreto, el Consejo aprobó una Directiva que modifica la Directiva 2006/112/CE en lo referente al lugar de imposición del IVA<sup>9)</sup>, una Directiva que modifica la Directiva 2006/112/CE en cuanto a los procedimientos de reembolso para las empresas no

<sup>9)</sup> Directiva 2008/8/CE del Consejo de 12 de febrero de 2008 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al lugar de la prestación de servicios. DO L 44, 20/02/2008 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:044:0011:0022:ES:PDF>

establecidas en un Estado miembro<sup>10)</sup> y un Reglamento que modifica el Reglamento (CE) nº 1798/2003 sobre la cooperación administrativa e intercambio de información entre Estados miembros<sup>11)</sup>.

En relación a la **modificación del lugar de prestación de los servicios**, el acuerdo se produce tras una larga negociación entre los Estados miembros. Recordemos que la Comisión había presentado su propuesta el 23 de Diciembre de 2003<sup>12)</sup>. Para la preparación de la propuesta, la Comisión había realizado una consulta pública, que permaneció abierta de julio a septiembre y cuyos resultados se presentaron el 12 de Septiembre de 2003 en un Informe<sup>13)</sup>.

El objetivo básico de esta Directiva es modificar la norma básica que define el lugar de prestación de servicios (donde se encuentra el proveedor) y por

tanto el lugar en el que se aplica el impuesto. El mantenimiento del sistema aplicado hasta el momento, creaba distorsiones de competencia, así como riesgo de doble imposición o la ausencia de imposición en prestaciones internacionales.

Debido al aumento del número de prestaciones de servicios a distancia que pueden adquirir un carácter transfronterizo, la Directiva del IVA había sido modificada en numerosas ocasiones, para permitir que diversos servicios se gravaran en el lugar donde está establecido su destinatario. La mayoría de estas modificaciones se refieren a prestaciones cuyo destinatario es un sujeto pasivo, dado que el mecanismo para regular su imposición-inversión del sujeto pasivo o mecanismo de autoliquidación es sencillo. No obstante, cuando se trata las prestaciones a personas que no tienen condición de sujetos pasivos, éstas estarían sujetas al IVA en el lugar donde está establecido el proveedor.

La propuesta de 2003 y aprobada por el Consejo Ecofin cuatro años más tarde, pretende modificar la norma y gravar el impuesto en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo para las operaciones realizadas a sujetos pasivos (el denominado business to business, B2B) y la solución que trata instaurar es en efecto, el de la "ventanilla única", en línea con las modificaciones que ya se han llevado a cabo en otras ocasiones para los proveedores de servicios. Debido a la complejidad del asunto, las prestaciones a personas que no sean sujeto pasivo serán abordadas más adelante.

La redacción original del artículo 43 de la Directiva 2006/112/CE (antiguo artículo 9 de la Direc-

<sup>10)</sup> Directiva 2008/9/CE del Consejo de 12 de febrero de 2008 por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro. DO L 44, 20/02/2008. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:044:0023:0028:ES:PDF>

<sup>11)</sup> Reglamento (CE) n 143/2008 del Consejo de 12 de febrero de 2008 por el que se modifica el Reglamento (CE) n 1798/2003 en lo que se refiere a la introducción de modalidades de cooperación administrativa y al intercambio de información en relación con las normas sobre el lugar de prestación de servicios, los regímenes especiales y el procedimiento de devolución del impuesto sobre el valor añadido. DO L 44, 20/02/2008 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:044:0001:0006:ES:PDF>

<sup>12)</sup> COM (2003) 822 final, 23.12.2003: Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo que respecta al lugar de prestación de servicios. Disponible en: [http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/pdf/2003/com\\_2003\\_0822es01.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/es/com/pdf/2003/com_2003_0822es01.pdf)

<sup>13)</sup> Informe resumido sobre el resultado de la consulta sobre "El lugar de imposición del IVA aplicable a los servicios", [http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/consultations\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_en.htm) (disponible en inglés)

tiva 77/388/CCE) planteaba una serie de dificultades tales como el costoso y largo procedimiento de reembolso para los sujetos pasivos que no estén establecidos en el mismo Estado que el proveedor del servicio.

De acuerdo con la Directiva recientemente aprobada, la nueva norma será, que los servicios prestados a sujetos pasivos se entiendan prestados "en el lugar donde esté el destinatario de los mismos". Para determinar el lugar de la prestación de servicios, se tomarán en consideración el lugar del establecimiento del sujeto pasivo o en su defecto, el Estado miembro en el cual tenga su domicilio o su residencia habitual.

En definitiva, supondrá un cambio en el lugar de imposición del IVA en los servicios prestados de empresa a empresa (business to business); será el del Estado Miembro donde tiene lugar el consumo final. Para los servicios de empresa a consumidor (business to consumer) la regla se mantiene, es decir, el lugar de imposición continúa siendo el del Estado Miembro donde se encuentra el prestador.

No obstante esta regla general, cuando se trate de servicios prestados por una empresa al consumidor en el sector de la restauración, transporte, servicios de tipo cultural, deportivo, científico, educativos, y los servicios electrónicos (de telecomunicaciones y de radiodifusión), excepcionalmente se someterán al IVA del Estado Miembro donde esté situado el consumidor.

La adopción del acuerdo se retrasó debido a que Luxemburgo, enfrentándose al resto de los Estados miembros, expresó su firme oposición al cambio del lugar de imposición en los servicios electrónicos. Este país teme dejar de ser un Estado fiscalmente atractivo para las importantes empresas de telecomunicación y de difusión audiovisual que

está allí establecidas, como AOL o Skype, por ejemplo. Sobre la base de la propuesta de compromiso de la Presidencia portuguesa (país al que correspondía el turno en el Consejo en el segundo semestre de 2007) y tomando en consideración las condiciones exigidas por Luxemburgo para la aceptación del mismo se alcanzó el acuerdo necesario.

De esta manera, una parte de la reforma entrará en vigor el 1 de Enero de 2010. A partir de mencionada fecha, el lugar del consumo final será igualmente el lugar de imposición del IVA para los servicios prestados entre empresas (business to business), así como para determinados servicios prestados por empresas a consumidores individuales (business to citizens), de sector de la restauración, transporte, servicios culturales, deportivos, científicos, educativos.

No obstante, para los servicios electrónicos (telecomunicaciones y de radiodifusión), la norma comenzará a ser aplicada a partir de 1 de enero de 2015.

Además, se fija un sistema temporal de reparto de la recaudación que supone que durante cuatro años, el Estado Miembro donde está establecido el prestador del servicio podrá recaudar un 30% del impuesto en 2015 y 2016, y en 2017 y 2018 un 15%. La medida se aplicará íntegramente a partir del 1 de enero de 2019.

Para simplificar este reparto de recaudación se fijará un sistema de ventanilla única, lo que permitirá a las empresas declarar el IVA en el Estado Miembro en el que tenga su domicilio fiscal, aplicando los diferentes tipos en función de la localización de los servicios prestados, y será la administración tributaria de su Estado Miembro la que se encargue de distribuir la recaudación a los Estados Miembros donde se ha producido el consumo.

Antes de la entrada en vigor del nuevo sistema para los servicios electrónicos en 2015, la Comisión deberá presentar una evaluación de impacto que estudie la viabilidad de esta reforma. En principio, los resultados de la evaluación de impacto no serían vinculantes para los Estados miembros pero si se indicara un efecto negativo o muy problemático, previsiblemente el Consejo entraría de nuevo a debatir el asunto. Para Luxemburgo, que considera la aceptación del acuerdo una enorme concesión por su parte, la evaluación de impacto que presentará la Comisión antes de 2015 es de vital importancia.

Con respecto **a los tipos reducidos del IVA**, la propuesta de Directiva fue planteada por primera vez en la reunión del Consejo de Ministros de Economía y Finanzas del 13 de Noviembre de 2007, pero no pudo ser adoptada debido a la oposición de Alemania y Dinamarca.

La propuesta presentada por la Comisión en julio de 2007 modificaba la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a determinadas disposiciones temporales relativas a los tipos del impuesto sobre el valor añadido<sup>14)</sup>. Concretamente, el proyecto legislativo proponía que Chipre, Malta, Polonia, República Checa y Eslovenia pudieran seguir aplicando una serie de tipos reducidos de IVA hasta 2010:

- Tipos reducidos en sectores como la restauración o la vivienda. Ello afecta a la República Checa (un tipo de 5% para los trabajos de construcción en residencias privadas), Chipre (un tipo de 5% para los servicios de restauración), Polonia (tipos de 3% y 7% para determinados servicios) y Eslovenia (tipos de 5% y

8,5% para determinados servicios)

- Tipo cero o superreducido para los medicamentos, los libros y los productos alimenticios. Ello afecta a Chipre (tipo 0 para los servicios farmacéuticos y alimentarios), Malta (tipo 0 para los servicios farmacéuticos) y Polonia (tipo 0 para determinados servicios).

Estos tipos reducidos fueron negociados en el momento de la Adhesión de estos Estados miembros a la Unión Europea en 2004.

Tras el desacuerdo de noviembre, en la reunión de los Ministros en el Consejo de Economía y Finanzas de 4 de Diciembre de 2007 se logró un acuerdo unánime sobre la prórroga de estos tipos reducidos de IVA para Chipre, Malta, Polonia, República Checa y Eslovenia hasta 2010. Este acuerdo implica que los Estados Miembros implicados no tendrán que aumentar sus tipos de IVA en estos sectores a partir de enero de 2008.

Además de la prórroga de los tipos reducidos de IVA para determinados países, existe un debate de fondo sobre la reforma completa que debería acometerse del sistema europeo de tipos reducidos de IVA, encaminada a su simplificación y racionalización.

En este sentido, el Consejo adoptó en su reunión de diciembre unas conclusiones que pretenden ser una hoja de ruta (muy minimalista) que guíe a la Comisión en sus trabajos (se espera una propuesta legislativa en el segundo semestre de 2008). El texto de conclusiones adoptado difiere del inicialmente propuesto por la Presidencia en noviembre, rebajando las expectativas. Se invita al Coreper y al Grupo de trabajo de Fiscalidad Indirecta del Consejo a preparar unas conclusiones sobre el impacto económico que la reducción de tipos del IVA produce, así

<sup>14)</sup> COM (2007) 381, de 05.07.2007, Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a determinadas disposiciones temporales relativas a los tipos del impuesto sobre el valor añadido. [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2007/com2007\\_0381es01.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2007/com2007_0381es01.pdf)

como una valoración sobre si son el instrumento adecuado para crear empleo o luchar contra el empleo ilegal.

En el Consejo de la Unión Europea, hay un grupo de Estados miembros que no apoya una extensión masiva de los tipos reducidos y acepta que se establezcan y mantengan los tipos reducidos en unos sectores concretos mientras se promueva un debate global sobre la eficacia de los tipos reducidos para el fomento del crecimiento y el empleo. Otra parte de los Estados miembros reclama la posibilidad de aplicar tipos reducidos siempre que estos sean aplicados a servicios prestados localmente y no provoquen una distorsión de la competencia.

La Comisión se comprometió a apuntar los aspectos más delicados y urgentes sobre los tipos reducidos en la propuesta legislativa que presentará en el segundo semestre de 2008, como los tipos reducidos aplicados a los servicios de gran intensidad de mano de obra y los servicios de restauración. En relación a estos últimos, la situación actual es muy irregular, es de aplicación en algunos Estados miembros, mientras que otros Estados quedan privados de esa posibilidad.

### III.3 Modificación del sistema de IVA a fin de combatir el fraude

El Consejo de Asuntos Económicos y Financieros (Ecofin) de 5 de junio de 2007 solicitó a la Comisión que estudiara medidas “de mayor alcance” para luchar contra el fraude del IVA. Asimismo, en su reunión de 4 de diciembre de 2007, el Consejo Ecofin instó a la Comisión a que presentara (en el

primer trimestre de 2008) una propuesta con los resultados obtenidos de dicha reflexión. En cumplimiento de las demandas del Consejo, la Comisión hizo pública el 22 de febrero de 2008, una Comunicación sobre “Medidas para modificar el sistema de IVA a fin de combatir el fraude”<sup>15)</sup>.

Las medidas denominadas “de mayor alcance” se centran sobre todo en dos aspectos:

- La imposición de las transacciones intracomunitarias
- La posibilidad de utilización optativa de una inversión general de obligación tributaria (procedimiento generalizado de inversión impositiva o mecanismo generalizado de autoliquidación).

Para plantear este documento de análisis, la Comisión se ha basado en estudios específicos (consultor), en las respuestas obtenidas de los cuestionarios distribuidos a administraciones fiscales, en las observaciones formuladas por las empresas y en los estudios realizados por los servicios de la Comisión.

#### *Imposición de entregas intracomunitarias en el Estado miembro de partida*

Tradicionalmente, la Comisión ha defendido la aplicación del principio del lugar de origen en el IVA como el único medio para asegurar la creación de un verdadero mercado interior.

En las propuestas anteriores sobre el IVA, siempre se ha tendido a la armonización de los tipos del IVA. No obstante, los Estados miembros siempre han sido muy reticentes a la armonización y a ceder su soberanía sobre la fijación de los tipos.

Ante este contexto, la Comisión ha buscado solu-

<sup>15)</sup> COM (2008) 109, de 22/02/2008, Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre medidas para modificar el sistema de IVA a fin de combatir el fraude <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0109:FIN:ES:PDF>

ciones alternativas ideando un sistema de imposición de las entregas intracomunitarias. El concepto de imposición de las entregas intracomunitarias se basará en el principio de que los tipos nacionales se seguirán aplicando como hasta ahora. No obstante, en base a esta propuesta de la Comisión, se sustituiría la exención de las entregas intracomunitarias por un tipo impositivo de 15%:

- Cuando en el Estado miembro de llegada de las mercancías, el tipo impositivo aplicado sea superior a 15%, el IVA adicional pagado se acumulará a favor del Estado miembro de llegada.
- Cuando en el Estado miembro de llegada de las mercancías, el tipo impositivo aplicado sea inferior a 15% debido a la aplicación en determinados Estados miembros de uno o más tipos de IVA reducidos o del tipo nulo, el Estado miembro del adquirente concederá crédito fiscal al sujeto pasivo que efectúa la adquisición intracomunitaria.
- Asimismo, el Estado miembro de llegada podrá recaudar el IVA que resulte de cualquier limitación aplicable al derecho del adquirente a deducir el IVA soportado.

Con estas normas, la Comisión pretende que se eviten los falseamientos de la competencia posibles derivados de los diferentes niveles nacionales de los tipos de IVA.

En el documento de trabajo, la Comisión analiza la validez de la solución planteada:

- La imposición de las entregas intracomunitarias solucionaría el fraude del operador desaparecido, o el fraude carrusel. Sin embargo, no resolvería otros tipos de fraude o incluso

podrían incrementar las oportunidades.

- En el ámbito de la competencia, aunque se presumen no muy significativas, las diferencias fiscales entre el tipo común (15%) y los tipos actualmente aplicados por los Estados miembros podrían provocar repercusiones.
- Para los contribuyentes, las obligaciones de información necesarias para la imposición de las entregas intracomunitarias y el sistema de compensación implicarán una serie de costes. Se tratará fundamentalmente de un coste extraordinario característico del cambio.
- Calcular los costes que el sistema causaría a las administraciones fiscales no es fácil.
- Determinar el funcionamiento exacto del sistema de compensación será fundamental para los Estados miembros (a petición del Consejo, la Comisión no estudia en profundidad el sistema en este documento). La Comisión se inclina por un sistema de compensación bilateral macroeconómica basada en estados recapitulativos. La información sobre los estados recapitulativos se basaría en facturas emitidas y recibidas. El sistema de compensación incumbiría a todos los Estados miembros y a todos ellos les tocaría pagar y recibir. Según los datos de la Comisión, 16 Estados miembros serían receptores netos y 11 pagadores netos. Debe subrayarse que las entregas intracomunitarias representan entre el 10% y 20% de las entregas totales, por lo que los Estados miembros podrán seguir contando con al menos 80% de su IVA total (que es adeudado por sus propios sujetos pasivos).

Desde un punto de vista político, la cuestión más

delicada es que con este nuevo sistema, los ingresos fiscales de cada Estado miembro concreto pasarían a depender de las transferencias efectuadas por otros Estados miembros. En este sentido, para que la Comisión siga adelante en su trabajo en un sentido o en otro, los Estados miembros deben aclarar si están dispuestos a asumir esa dependencia. En caso afirmativo, la Comisión elaboraría con mayor detalle un documento de trabajo sobre el sistema de compensación. En caso negativo, quedaría como única alternativa la imposición de las entregas intracomunitarias en destino.

***Procedimiento generalizado de inversión impositiva (mecanismo generalizado de autoliquidación)***

El procedimiento general de inversión impositiva reduciría el fraude intracomunitario del “operador desaparecido”, así como otros tipos de fraude, pero podría hacer surgir otros, como el del consumo no gravado y el uso incorrecto de números de identificación a efectos de IVA.

Para evitar estos nuevos tipos de fraude, deberían crearse nuevas medidas que crearían nuevas cargas a las empresas y administraciones fiscales:

- Aplicar un umbral para limitar el riesgo de consumo final no gravado. Este umbral exigiría hacer distinciones y nuevas definiciones.
- Dado que habrá que identificar a los sujetos pasivos que reúnen las condiciones para efectuar adquisiciones en el marco del procedimiento generalizado de inversión impositiva, se cargará a los sujetos pasivos la responsabilidad de realizar esa identificación. Generalmente, los sujetos pasivos deberán combinar en paralelo el sistema normal de IVA con el de la inversión impositiva, lo cual

generará complicaciones.

- La desaparición de los pagos fraccionados, forzará la introducción de obligaciones de información compensatoria para la verificación cruzada de la información básica de los proveedores y de los adquirentes.

Para las empresas, el procedimiento generalizado de inversión impositiva generará costes adicionales que no son sencillos de calcular mientras que las obligaciones de información generarán costes extraordinarios también, siendo la aplicación correcta de un umbral el asunto más complicado.

En cuanto a las administraciones fiscales, por una parte se producirían ganancias debido a la disminución del fraude relacionado con las deducciones del IVA, y por otra, habría que llevar a cabo un control específico en nuevas áreas. La obligación de presentar información más detallada exigirá nuevas formas de gestión del riesgo.

Es muy importante atender a la coherencia y armonización del sistema del IVA. Debido a que su carácter sería opcional, la introducción de un procedimiento general de inversión impositiva, significaría un alejamiento del nivel actual de armonización del que se benefician las empresas que operan en el mercado único.

Por estas razones, la Comisión considera que el sistema general de inversión impositiva, o bien debe introducirse con carácter obligatorio en toda la UE, bien debe descartarse como concepto.

En principio, la Comisión no se muestra segura que el modelo general de la inversión impositiva sea la herramienta idónea para luchar contra el fraude. La experiencia práctica, a través de un proyecto piloto en un Estado miembro podría aportar

mayores respuestas a los planteamientos del Consejo.

Las características principales del proyecto piloto serían las siguientes:

- Se trataría de un proyecto piloto para la introducción de un sistema de inversión impositiva general obligatoria.
- El Estado miembro que se preste voluntario debería tener una economía lo bastante grande como para ser representativa, pero no de abrumadora importancia como para que repercuta en el comercio intracomunitario.
- El proyecto piloto se desarrollaría durante un determinado periodo de tiempo (al menos cinco años), suficiente para obtener resultados, pero no excesivo, para evitar que el cambio de un sistema a otro cree consecuencias desproporcionadas.
- A través del proyecto piloto, se deberá demostrar:
  - En que medida la inversión impositiva limita y reduce el fraude
  - En que medida existe peligro real de aparición de nuevos tipos de fraude, así como medidas más idóneas para contrarrestarlo.
  - Costes para empresas y administraciones fiscales.

En este sentido, la Comisión demandaba al Consejo su punto de vista sobre los diversos temas planteados en el documento de trabajo. Concretamente, el Consejo debía opinar sobre la oportunidad de poner en marcha un proyecto piloto para conocer si el sistema general de inversión impositiva

es la respuesta adecuada. En el caso de mostrar acuerdo con la opción del proyecto piloto, el Consejo debería pedir expresamente a la Comisión que comenzara con los trabajos preparatorios a tal efecto.

En la reunión de Ministros de Economía y Finanzas de la Unión Europea de 4 de marzo de 2008, los Estados miembros no lograron un acuerdo sobre un texto de Conclusiones en relación a estas medidas para luchar contra el fraude en el ámbito del IVA, y más concretamente en torno al sistema general de inversión impositiva, muy defendida por Alemania y por Austria, pero denostada por el resto de Estados miembros.

En un nuevo encuentro del Consejo de Ministros de Economía y Finanzas (Ecofin) que tuvo lugar el 14 de Mayo de 2008, se constató nuevamente la división entre los Estados miembros. A pesar de que Austria – a favor de la iniciativa de la Comisión - se había prestado como Estado miembro para poner en marcha el proyecto piloto, los Estados miembros no fueron capaces de adoptar unas conclusiones sobre las mejores formas de luchar contra el fraude fiscal en el IVA. Eslovenia, Estado miembro que ostenta la Presidencia de la Unión Europea en este primer semestre de 2008, consideró que carecía de sentido aprobar un texto de Conclusiones que no hiciera referencia al proyecto piloto sobre el sistema general de inversión impositiva. Por otro lado, el Ministro de Finanzas de Eslovenia y por tanto Presidente de turno del Ecofin, Andrej Bajuk, indicó que desde un punto de vista de las normas formales de procedimiento, el Consejo podría haber invitado, por mayoría simple, a la Comisión para que explorara junto con Austria la posibilidad de lanzar el proyecto piloto. No obstante, para que posteriormente el proyecto se trasladara a la realidad, la unanimidad de todos los Estados miembros sería indispensable. Entre los Estados miembros que se opu-

sieron frontalmente a la puesta en marcha del proyecto piloto destacaron España, Portugal, Estonia y República Checa. Alemania por su parte, apoya a Austria, porque considera que la adopción de medidas convencionales para luchar contra el fraude del IVA<sup>16)</sup> no son suficientes. El Ministro de Finanzas de Alemania, Peer Steinbrück recordó que algunos Estados miembros ya aplican el sistema de inversión impositiva en algunos sectores, como el Reino Unido en el área de los teléfonos móviles. Entre los países que también apoyaron la voluntad de Austria se encuentran, además del Reino Unido, los Países Bajos, Suecia y Finlandia.

#### III.4 Medidas específicas de lucha contra el fraude

En su Comunicación de 31 de mayo de 2006<sup>17)</sup>, la Comisión abordó la estrategia a seguir para luchar de manera coordinada contra el fraude fiscal. En dicha Comunicación, por lo que respecta al fraude del IVA, la Comisión proponía una distinción entre las medidas convencionales (destinadas a reforzar el sistema del IVA sin modificar sus principios) y otras medidas más ambiciosas que afectarían a los fundamentos de la recaudación del IVA.

Las medidas "más ambiciosas" son entre otras, las referidas en el punto anterior. Debido a que estas medidas entrarían en vigor a largo plazo, el Consejo invitó en su reunión de 5 de Junio de 2005, en cuanto a medidas convencionales se refiere, a poner en práctica algunas de ellas, una vez fueran discutidas en el Grupo de expertos para la

estrategia contra el fraude fiscal. Entre las medidas que ha discutido el Grupo de expertos, el Consejo ha seleccionado cuatro, dos de las cuales son abordadas por propuestas presentadas el 17 de marzo de 2008 por la Comisión Europea<sup>18)</sup>.

Actualmente, el plazo transcurrido entre el momento en el que la operación intracomunitaria es realizada y la información sobre la misma es puesta a disposición del Estado miembro en el que el IVA es devengado oscila entre los tres y seis meses. Se pretende que en el marco de la propuesta de modificación de la Directiva del IVA 2006/112/CE y el Reglamento nº 1798/2003, este margen sea reducido a entre uno y dos meses, permitiendo una detección más rápida del fraude.

Concretamente, la Comisión ha propuesto:

- Armonizar y reducir a un mes el periodo para que los sujetos pasivos realicen la declaración de las operaciones intracomunitarias que impliquen la entrega de bienes y la prestación de servicios intracomunitarios.
- Reducir de tres meses a un mes el periodo de transmisión de la información entre los Estados miembros.
- Recopilar mensualmente la información sobre las adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios a un proveedor establecido en otro Estado miembro y en relación con las

<sup>16)</sup> Punto 3.3. Informe de Fiscalidad 1/2008.

<sup>17)</sup> COM (2006) 254 final. Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social europeo relativa a la necesidad de elaborar una estrategia coordinada de mejora de la lucha contra el fraude fiscal <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2006:0254:FIN:ES:PDF>.

<sup>18)</sup> COM (2008) 147 final, de 17/03/2008. Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias y Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento (CE) n. 1798/2003 a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0147:FIN:ES:PDF>

cuales el adquirente sea deudor del impuesto. Para ello, los adquirentes o destinatarios que lleven a cabo dichas operaciones por un importe superior a 200.000 euros por año natural tendrán la obligación de presentar sus declaraciones del IVA mensualmente. Este umbral se ha fijado con la intención de que las empresas que realizan adquisiciones intracomunitarias de forma ocasional o por importes muy pequeños no estén sujetas a obligaciones adicionales, y teniendo en cuenta lo que se consideran importes significativos en materia de fraude.

- Simplificar los procedimientos de presentación de los estados recapitulativos en los Estados miembros en los que son anormalmente complejos, a fin de reducir la carga que esa presentación puede acarrear para las empresas.

La propuesta ha sido transmitida al Consejo y al Parlamento Europeo aunque aun no se ha dado comienzo al debate.

#### IV. IMPUESTOS ESPECIALES

El 14 de Febrero de 2008, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo relativa al régimen general de los impuestos especiales<sup>19)</sup> El documento pretende una revisión total de la Directiva 92/12/CEE relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (bebidas alcohólicas, labores del tabaco e hidrocarburos).

La modificación fundamental se debe a la implantación del Sistema de Circulación y Control de Im-

puestos Especiales (Excise Movement and Control System, EMCS). Este sistema contribuirá a abordar el fraude en los impuestos especiales a través de la creación de medios más rápidos y eficaces para el intercambio de información entre las autoridades. Entraría en funcionamiento a partir de abril de 2009, y para ello necesita un marco jurídico adecuado.

Fundamentalmente, las disposiciones referentes a la circulación en régimen suspensivo de impuestos especiales deben adaptarse, para que quede sujeta a los procedimientos del nuevo sistema. Las modificaciones crearían un nuevo entorno simplificado y sin soporte papel, permitiendo a las autoridades adoptar mecanismos más integrados, rápidos y orientados a prevenir el riesgo.

Además de las modificaciones relativas a EMCS, se han considerado necesario revisar la redacción del texto, mejorar su articulación, suprimir las disposiciones no pertinentes y atender a los nuevos conceptos existentes. También pretende la liberalización de las normas actualmente aplicables a las bebidas alcohólicas adquiridas en un Estado miembro trasladadas a otro. Finalmente, la Comisión entiende que es tiempo de simplificar y modernizar los procedimientos relativos a los impuestos especiales, con objeto de reducir obligaciones de los operadores, especialmente los operadores transfronterizos.

Debido a la envergadura de todas las reformas mencionadas, la Comisión ha considerado que la opción más adecuada es remplazar la Directiva 92/12/CEE en su integridad.

**El Sistema de Circulación y Control de Impuestos Especiales (EMCS)** fue ideado para contrarrestar los fallos del sistema actual (basado en papel) para el sistema de control de la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo. El EMCS contribuirá a la reducción de

<sup>19)</sup> COM (2008) 78, de 14/02/2008, Propuesta de Directiva del Consejo relativa al régimen general de los impuestos especiales. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0078:FIN:ES:PDF>

los costes relativos a los intercambios, dado que las garantías destinadas a cubrir los derechos serán emitidos rápidamente.

El sistema informatizará la declaración, el control y el cumplimiento de las formalidades aplicables a los productos sometidos a impuestos especiales, y que circulen en régimen de suspensión en la Unión Europea. Concretamente:

- Permitirá a los Estados miembros y a los operadores realizar una supervisión electrónica en tiempo real de la circulación de productos
- Reducirá el tiempo necesario de retención de carácter liberatorio para los movimientos de productos sujetos a impuestos especiales.
- Prestará a las administraciones encargadas de los impuestos especiales, los instrumentos necesarios para luchar eficazmente contra el fraude, a través de un enfoque de los controles más integrado, más rápido y orientado al riesgo.

Con respecto a los **movimientos que se encuentren fuera del régimen de suspensión**, y destinados a objetivos privados o comerciales, se pretende simplificar y liberalizar las normas aplicables a los movimientos intracomunitarios de productos (especialmente alcohol) sobre los cuales el impuesto especial ya ha sido pagado en un Estado miembro.

Para los consumidores privados, se clarifican las normas existentes que se aplican a la circulación de bienes de un Estado miembro a otro, y alienarlas con el principio del mercado interior, según la cual, los productos adquiridos por personas privadas para su consumo privado deberían ser gravados en

el Estado miembro de compra.

En el caso de la circulación de bienes con objetivo comercial, la Comisión propone mantener el principio según el cual el impuesto especial es devengado en el Estado miembro de destino, pero armonizando y simplificando los procedimientos en ese Estado miembro.

La propuesta legislativa fue transmitida por la Comisión el 14 de febrero de 2008 al Consejo y al Parlamento Europeo pero los debates aun no se han iniciado.

## V. AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL

### V.1 España: Exención para I+D en el Impuesto de Sociedades

El 13 de Febrero de 2008, la Comisión Europea autorizó un programa de ayudas consistente en la reducción del impuesto de sociedades sobre activos intangibles<sup>20)</sup>.

La medida concede una reducción del 50% sobre los ingresos procedentes de ciertos activos intangibles. Forma parte del sistema general aplicado para determinar la base del Impuesto sobre sociedades. Al reducir los ingresos de los activos intangibles se reduce la base impositiva, siendo de esta manera, el impuesto que pagan las empresas, menor del que hubieran tenido que pagar si no se beneficiaran de la medida.

Pueden acogerse a la exención los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o explotación de: (i) patentes; (ii) dibujos y modelos; (iii)

<sup>20)</sup> N480/2007. Reducción del impuesto sobre activos intangibles

planos; (iv) fórmulas o procedimientos secretos (se incluyen los ingresos procedentes de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas). Esta lista es exhaustiva.

Las condiciones que deben cumplir los beneficiarios son:

- Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión. Esto significa que la entidad cedente ha asumido los riesgos y beneficios derivados de la creación del activo intangible.
- Que el cesionario utilice los derechos en el desarrollo de una actividad económica y no a efectos de evasión fiscal.
- Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal;
- Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos;
- Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión;
- Cuando se trate de entidades sujetas al régimen de consolidación fiscal, los ingresos y gastos derivados de la cesión no serán objeto de eliminación para determinar la base imponible del grupo fiscal.

La Comisión ha considerado que todas las empresas, con independencia del tamaño y sector,

pueden acceder a la exención fiscal, que no habrá restricciones con respecto a la localización de las actividades elegibles y que la administración pública no tiene poder discrecional sobre la aplicación de la medida, al tratarse de criterios objetivos y definidos en las normas.

El presupuesto total que dedicará el Estado a la medida no es limitado y se basa en la reducción de la base imponible y no en la reducción del tipo impositivo. Es por ello, que la Comisión ha concluido que la exención fiscal se enmarca en la lógica del sistema impositivo español y que proporcionará un incentivo a las empresas que inviertan en I+D.

## V.2 Italia: La Comisión autoriza un programa de ayudas para promover el uso y producción del biodiesel

El 12 de marzo de 2008, la Comisión Europea autorizó un régimen de ayudas consistente en reducciones fiscales para la producción y el uso del biodiesel<sup>21)</sup>. La autorización prorroga para un periodo de 4 años (2007-2010) un régimen previamente aceptado por la Comisión (en 2001). El presupuesto estimado es de 384 millones de euros.

Bajo el programa notificado, una cuota anual de 250.000 toneladas de biodiesel podría beneficiarse de un tipo de 20% del impuesto especial aplicado al gasóleo de automoción. Cualquier productor de biodiesel de la Unión Europea podría apuntarse al programa y ser elegible para beneficiarse de la reducción fiscal. El contingente sometido a la reducción fiscal será repartido entre los productores en proporción a sus cifras de producción real, de manera que solo una fracción de la producción total

<sup>21)</sup> N 326/2007, *Riduzione della tassazione sul biodiesel* [http://ec.europa.eu/community\\_law/state\\_aids/comp-2007/n326-07.pdf](http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/comp-2007/n326-07.pdf)

de biodiesel de cada productor se beneficiará de la reducción.

Al mismo tiempo, las autoridades italianas introducen una obligación de provisión de biocarburantes, consistente en que todos los productores de gasolina y gasóleo del mercado italiano deberán poner o destinar al consumo una mínima cantidad de biocarburantes. Desde el 1 de enero de 2008, los biocarburantes deben representar el 2% del volumen total de las entregas realizadas en el año anterior. Si estos parámetros no son respetados, el productor estaría sujeto a sanciones. La reducción fiscal constituye una medida temporal destinada a facilitar la transición a un régimen que será obligatorio a partir de 2010.

En la Unión Europea, la combinación de una obligación de suministro con una reducción de impuestos es novedosa, y por ello es difícil calcular sus efectos sobre el mercado. A pesar de las incertidumbres, la Comisión ha considerado que no existe un riesgo de sobrecompensación dado que la reducción fiscal solo se aplicará al biodiesel que entre en el mercado, pero no a las diferencias en los costes de producción.

Tradicionalmente, la Comisión ha autorizado los programas de apoyo a la producción y consumo de biocarburantes siempre que se demostrara que la ayuda no sobrepasa la diferencia entre el coste de producción y el coste en el mercado del combustible. En este sentido, ha considerado que el programa de ayudas italiano garantiza la ausencia de sobrecompensación.

### V.3 Eslovaquia: Ayudas fiscales al transporte

La Comisión Europea autorizó el 2 de Abril de 2008, unas ayudas al transporte ferroviario y por vía navegable en Eslovaquia, consistentes en una

reducción y una exención del impuesto especial sobre el carburante respectivamente. Las ayudas vienen aplicándose desde mayo de 2004 y su duración es de 10 años.

Mediante estas ayudas, las autoridades eslovacas tratan de reducir la diferencia entre los costes soportados por los distintos medios de transporte. En el caso del transporte ferroviario y por vía navegable, se soportan costes complementarios, principalmente los costes de estibación y trasbordo. Al mismo tiempo, implican unos costes externos más reducidos ya que provocan menos accidentes, e inciden en menor medida en el cambio climático y en la polución atmosférica, lo que favorece al conjunto de la sociedad. Por último, contribuyen a aliviar el tráfico por carretera.

La Comisión estima que estas ayudas son compatibles con el artículo 73 del Tratado CE y con el Reglamento CEE nº 1107/70 del Consejo relativo a las ayudas concedidas en el sector de los transportes por ferrocarril, por carretera, y por vía navegable. Asimismo, ha considerado que se cumplen los objetivos y criterios de la Directiva 2003/96/CE sobre imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

### V.4 Francia: Ayudas fiscales para el fomento de inversión en pymes

El 11 de marzo de 2008, la Comisión Europea ha decidido autorizar el régimen fiscal francés sobre la reducción del Impuesto de Solidaridad sobre la Fortuna (ISF, Impôt de Solidarité sur la Fortune)<sup>22</sup>, incluido en el paquete fiscal adoptado por el gobierno francés en agosto de 2007. Es un programa de ayudas para incentivar la inversión en las pymes.

El régimen prevé una reducción del impuesto en el caso realizar inversiones directa o indirectamente

en pymes (fondos de capital riesgo, holdings, etc.). Su objetivo es favorecer las actividades de las pymes, animando a los inversores a que las provean de fondos de capital riesgo. Igualmente, el programa aspira a fomentar el desarrollo de las actividades de "business angels". La reducción del impuesto se limita a 50.000 euros anuales y es proporcional a la inversión realizada, variando además de la modalidad de la inversión (el nivel de reducción del impuesto es menor en los fondos de inversión). El coste aproximado del programa para el Estado asciende a 445 millones de euros. Se estima no obstante, que generará alrededor de 635 millones de euros en inversiones en pymes.

La Comisión, tras analizar la compatibilidad del régimen con las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales y capital riesgo para pequeñas y medianas empresas, ha considerado que las distorsiones de la competencia a las que inducirá el programa son limitadas, dado que el régimen crea unas condiciones próximas al mercado, ofreciendo una variedad de inversiones, siendo todas elegibles para la reducción fiscal. Los contribuyentes de ISF pueden invertir directamente en la pyme, a través de un fondo de inversión o a través de empresas holding. Por todo ello, la Comisión ha concluido que el régimen francés favorecerá la inversión en capital riesgo y mejorará la actividad de las pymes.

#### V.5 Italia: Recuperación de ayudas de estado ilegales

El 11 de Marzo de 2008, la Comisión Europea finalizó el procedimiento de investigación formal abierto en mayo de 2007 contra Italia relativo a unas ayudas derivadas de la Ley de Finanzas italiana de 2004.

Esta ley permitía a antiguos bancos públicos liberarse de las plusvalías latentes generadas a lo

largo de su privatización pagando un 9% en lugar del 37,25% (tipo general) del Impuesto de Sociedades. Los bancos públicos fueron privatizados en los 90. Según la Comisión, la Ley de Finanzas italiana otorgaba una ventaja competitiva a los bancos en cuestión, ya que mejoraba su valor económico de cara a los inversores y a las empresas interesadas en su adquisición. Asimismo la Comisión consideraba que este régimen no estaba justificado ya que sólo favorecía a los bancos que habían sido privatizados, y no promovía nuevas reestructuraciones de empresas.

La Comisión ha constatado que de acuerdo con el régimen fiscal, nueve grupos bancarios alienaron el valor de sus activos sobre las plusvalías realizadas gracias a la reestructuración bancaria. El valor global de las plusvalías podría ascender a 2.000 millones de euros. La Comisión ha ordenado la recuperación de la cantidad de 123 millones de euros que correspondería a la diferencia entre el tipo impositivo del 9% aplicado y aquel (37,25%) que los bancos deberían haber aplicado conforme al régimen general de reevaluación fiscal de la Ley de Finanzas de 2004.

## VI. PUBLICACIONES

### VI.1 Informe de Actividades en 2007

El 30 de Enero de 2008, la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera publicó el "Informe de actividades de la Unión Europea en el ámbito de la fiscalidad en 2007".

Como todos los años, este Informe realiza un pormenorizado repaso de las actividades más destacadas de todos los ámbitos de la fiscalidad.

En la fiscalidad directa destaca sobre todo los trabajos desarrollados en el área de la base imponi-

ble común consolidada del Impuesto de Sociedades, así como la Fiscalidad del ahorro, los precios de transferencia y el Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas.

En el ámbito de la fiscalidad indirecta destacan muchos temas relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido, tales como: los tipos reducidos de IVA, el régimen especial del IVA aplicable a los servicios financieros y de seguros, la aprobación del "Paquete del IVA", así como un repaso de los asuntos relativos a este impuesto que quedarían pendientes para un futuro. También se realiza un repaso de los avances habidos en el área de los Impuestos Especiales (sobre todo, alcohol y energía).

Finalmente, otros temas abordados son las ayudas de estado de carácter fiscal y la enumeración de las sentencias del Tribunal de Justicia Europeo y de las consultas públicas llevadas a cabo en el área fiscal.

El texto completo del Informe puede consultarse en:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/info\\_docs/tax\\_reports/report\\_activities\\_2007\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/info_docs/tax_reports/report_activities_2007_en.pdf)

## VI.2 Taxation papers

El objetivo de la serie "Taxation papers" publicado por la Comisión Europea es difundir los resultados de la labor de análisis de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea y contribuir al debate sobre la fiscalidad en la Unión Europea.

Son documentos de trabajo elaborados por el personal de la Comisión así como por expertos en la materia que colaboran con la institución comunitaria.

Los últimos trabajos publicados son:

- Taxation paper nº 11: "Corporate tax policy and incorporation in the EU". Escrito por Ruud A. de Mooij and Gaëtan Nicodème (12/03/2008)
- Taxation paper nº 10: "A history of the 'tax package': The principles and issues underlying the community approach". Escrito por Philippe Cattoir (15/12/2006)

Todos ellos disponibles en:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/index_en.htm)

