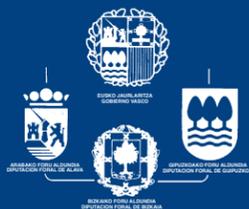


ZERGA
ZERGA
ZERGA

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZIO-
ORGANOA

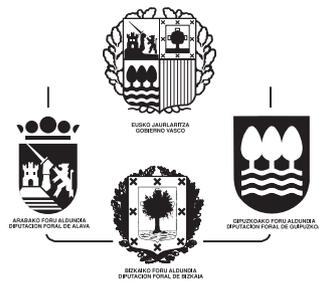


ÓRGANO
DE COORDINACIÓN
TRIBUTARIA DE EUSKADI

ZERGAK

GACETA TRIBUTARIA
DEL PAÍS VASCO

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZIORAKO
ORGANOA



ÓRGANO
DE COORDINACIÓN
TRIBUTARIA DE EUSKADI

2010
2

ERREDAKZIO-BATZORDEA/CONSEJO DE REDACCIÓN

Manuela Escribano Riego (Lehendakaria/Presidenta)

José Luis España Guzmán (Zuzendaria/Director)

Josu Zubiaga Nieva, José Rubi Cassinello, Aitor Orena Domínguez, José Ramón Martínez Martínez

ERREDAKZIO ORDEZKO BATZORDEA/COMITÉ DELEGADO DE REDACCIÓN

Miguel Ortega Abad (Eusko Jaurlaritzza/Gobierno Vasco), Javier Armentia Basterra (Arabako Foru Aldundia/Diputación Foral de Álava), Gemma Martínez Bárbara (Bizkaiko Foru Aldundia/Diputación Foral de Bizkaia), José Luis Hernández Goikoetxea (Gipuzkoako Foru Aldundia/Diputación Foral de Gipuzkoa)

ADMINISTRAZIOA ETA ERREDAKZIOA/ADMINISTRACIÓN Y REDACCIÓN

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Organo de Coordinación Tributaria de Euskadi

Gaztelako Atea/Portal de Castilla, n.º 15 - 01007 Vitoria-Gasteiz

Telefonoa/Teléfono: 945/016770 - Faxa/Fax: 945/016771

Urteko harpidetza/Suscripción anual: 30,34 euros

ARGITARATZAILEA/EDITA

Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Organo de Coordinación Tributaria de Euskadi

AZALA/PORTADA

José Luis Robertson Mendizabal

INPRIMAKETA/IMPRESIÓN

Imprenta SACAL - Barratxi, 2 (Pol. Ind. Gamarra-Betoño) 01013 VITORIA-GASTEIZ

LEGE-GORDAILUA/DEPÓSITO LEGAL

VI-522/93

ISSN - 1133 - 5130

<http://octe@ej-gv.es>

«ZERGAK Gaceta Tributaria del País Vasco» aldizkarian parte hartu nahi dutenek Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organora igorri behartu dituzte beren idazlanak.

- Bina kopia bidaliko dira, bata paperean eta bestea disketean.
- Idazlanen luzapenak ez ditu 30 orrialdeak gaindituko, lerroen artean tarte bikoitza utziz.
- Artikulu bakoitzari ehun hitz baino gehiago edukiko ez duen laburpen bat erantsiko zaio.
- Idazlanean irudirik balego, bera osatzeko erabili diren zenbakizko datuak bidaliko lirateke.
- Artikulugile bakoitzak bere izena, helbide osoa, telefonoa eta NAN zenbakia bidaliko ditu.
- Idazlanak EAEko edozein hizkuntzatan, hots euskaraz zein gaztelaniaz, idatz daitezke.

Erredatzio Kontseilua beretzat gordetzen du jasotako artikulua argitaratzeko eskubidea, aurrez ebaluatzaile anonimo baten edo batzuen iritzia ezagutuko duelarik.

Idazlana argitaratzeak ez du, derrigorrez, bertan jakinarazi diren aburuekiko adostasunik adierazi nahi, iritziak egilearen erantzukizunpean gelditzen baitira.

Todas las personas que deseen colaborar en «ZERGAK Gaceta Tributaria del País Vasco» deberán enviar sus artículos al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi.

- Se remitirá una copia del trabajo en formato papel y otra bajo soporte magnético.
- La extensión del artículo no debe superar las 30 páginas, a doble espacio.
- Los artículos deberán ir acompañados de un resumen, cuya extensión no deberá exceder de cien palabras.
- Si el artículo incluye representaciones gráficas, se deberán incluir los datos numéricos que sirven de base para su elaboración.
- Los autores incluirán su nombre y dirección completos, teléfono y DNI.
- Los trabajos podrán ser redactados en cualquiera de las dos lenguas oficiales de la C.A.P.V.

El Consejo de Redacción se reserva el derecho de publicar los artículos que reciba, previo sometimiento a un proceso de evaluación anónima.

Su publicación no significa necesariamente un acuerdo con las opiniones expresadas que serán de la responsabilidad exclusiva del autor.

Editorial

5

Actualidad Fiscal

Actualidad Álava.

11

Actualidad Bizkaia.

18

Actualidad Gipuzkoa.

37

Actualidad Unión Europea. Informe de Fiscalidad de la Unión Europea 2/2010

54

Estudios y Colaboraciones

El procedimiento de comprobación limitada y el alcance de las facultades de gestión e inspección en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco.

Idoia Zapirain Torrecilla
Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

69

Crisis económica y financiera y reformas fiscales en algunos Estados miembros de la UE.

Ainhoa Azarloza

Amaia Beloki

Estibaliz Iñurrieta

Delegación de Euskadi en Bruselas.

81

Un nuevo tipo de entidades:
las sociedades anónimas cotizadas
de inversión en el mercado inmobiliario.

Jesús Mata Montiel

Técnico de la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco.

97

Referencias

CONSULTAS OCTE

- Consulta 2010.10.3.1 IRPF –
Tributación de cantidades a satisfacer
como consecuencia de un Expediente
de Regulación de Empleo

133

CONSULTAS COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA

- Consulta 2010.08.3.4 Concierto
Económico – IVA grupo de entidades

137

ESTADÍSTICAS

Recaudación por Tributos Concertados
de la CAPV 2010 – Cierre 2010.

Presupuesto 2011

Juan Carlos García Amézaga

141

Normativa Tributaria 1 julio 2010 - 31 diciembre 2010

Territorio Histórico de Álava

159

Territorio Histórico de Bizkaia

166

Territorio Histórico de Gipuzkoa	179
Comunidad Autónoma del País Vasco	194
Comunidad Foral de Navarra	197
Administración del Estado	204

E ditorial

La crisis económica que desde hace ya prácticamente tres años venimos sufriendo sigue marcando la actividad de nuestros poderes públicos, que continúan luchando contra ella desde todos los posibles ámbitos de actuación que a cada uno de ellos compete.

El campo tributario no es ajeno obviamente a este hecho, lo que ha provocado la aparición de medidas que, de forma resumida, se orientan en dos sentidos contrapuestos. De un lado, medidas que pretenden elevar la recaudación para financiar las políticas de gasto público y mejorar la situación financiera de nuestras Administraciones y por otro, medidas más concretas o sectoriales de carácter incentivador de determinadas conductas o actividades.

En nuestra sección de actualidad fiscal incluimos de forma resumida y comparativa las medidas más importantes aprobadas en nuestros Territorios Históricos. Además, en una información elaborada por los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales, se analizan las disposiciones de naturaleza tributaria más relevantes en cada uno de los Territorios Históricos aprobadas y publicadas desde julio de 2010 hasta enero de 2011.

La Delegación de Euskadi en Bruselas analiza las más relevantes novedades en materia tributaria

Duela ia hiru urtetik hona sufritzen daramagun krisi ekonomikoak markatzen du oraindik gure botere publikoen jarduera, krisiaren aurkako borrokan jarraitzen baitute euren eskumeneko jarduera-eremu posible guztietatik.

Zergen eremua, bistan dagoenez, ez dago gertakari horietatik kanpo eta, ondorioz, labor esanda noranzko kontrajarri birantz doazen neurriak azaldu dira. Alde batetik, diru-bilketa handitzeko helburua duten neurriak hartu dira gastu publikoko politikak finantzatzeko eta geure administrazioen finantza-egoera hobetzeko eta, bestetik, zenbait jokabide edo jarduera bultzatzeko neurri zehatzagoak edo sektore-neurriak hartu dira.

“Zergak gaur egun” izeneko atalean labor-labor eta erkatuta azaldu ditugu geure lurralde historikoe-tan onetsi diren neurri garrantzitsuenak. Gainera, foru-aldundietako zerga-araudiaren zerbitzuek edo zerga-politikako zerbitzuek egindako informazio batean, lurralde historiko bakoitzean 2010eko uztailetik 2011ko urtarrilera bitartean onetsi eta argitaratu diren zerga-izaerako xedapen garrantzitsuenak aztertu dira.

Euskadiren Bruselako Ordezkaritzak zerga-alorean Europar Batasunetik datozen berrietasun garran-

provenientes de la Unión Europea. Analizan en primer lugar dentro de la fiscalidad directa, el informe semestral del Grupo de Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial, y en el ámbito de la fiscalidad indirecta, los informes, novedades normativas y propuestas más relevantes tendentes a mejorar la eficiencia y reducir el fraude en estos impuestos armonizados a nivel comunitario. En el apartado III de este informe de actualidad tiene por objeto conocer la situación del debate en Europa sobre la posibilidad de introducir impuestos adicionales en el sector financiero, bien sobre las transacciones financieras o bien sobre la propia actividad financiera. El informe de actualidad europea se cierra con una amplia reseña de las nuevas publicaciones y consultas públicas de interés en materia de fiscalidad.

Este número de Zergak cuenta con cuatro colaboraciones. La primera de ellas, con el título “El procedimiento de comprobación limitada y el alcance de las facultades de gestión e inspección en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, firmado por Idoia Zapirain Torrecilla, técnica del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

El objeto del trabajo es analizar desde la perspectiva del Concierto Económico las implicaciones que ha provocado la aparición del procedimiento de comprobación limitada, aplicable tanto en el ámbito de la administración tributaria estatal como en el de las administraciones forales sobre la distribución de competencias gestoras e inspectoras que efectúa el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco. De hecho, tal y como afirma la autora, el nuevo procedimiento ha comenzado a generar algún conflicto entre las Administraciones derivados de una diferente interpretación sobre el carácter y el alcance de dicho procedimiento.

En el fondo de esta cuestión subyace el alcance que en el Concierto debe atribuirse al ámbito de la

tzitsuenak aztertu ditu. Lehenengo eta behin, zuzeneko fiskalitatearen barruan, enpresa-fiskalitateari buruzko Jokabide Kodearen multzoko sei hilabeteko txostena aztertu dute; eta zeharkako fiskalitatearen barruan, erkidego mailako zerga harmonizatu horietan iruzurra murriztu eta eraginkortasuna hobetzeko helburua duten txosten, arau-berrikuntza eta proposamen garrantzitsuenak aztertu dituzte. Gaurkotasunari buruzko txosten honen III. atalaren helburua finantza-sektorean (finantza-transakzioak edo finantza-jarduerak) zerga gehigarriak sartzeko aukerari buruz Europan sortu den eztabaidaren egoera zein den jakitea da. Europako gaurkotasunari buruzko txostena amaitzeko, aipamen zabala egiten da zerga-alarrean egin diren kontsulta publiko eta argitalpen berriei buruz.

Zergak aldizkariaren zenbaki honek lau kolaborazio ditu: Lehenengoaren izenburua “El procedimiento de comprobación limitada y el alcance de las facultades de gestión e inspección en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco” da, eta Gipuzkoako Foru Aldundiko Ogasun eta Finantza Departamentuko teknikaria den Idoia Zapirain Torrecilla andreak idatzi du.

Lanaren helburua da Ekonomia Itunaren ikuspegitik aztertzea egiaztapen mugatuaren prozedura agertzeak eragin dituen ondorioak, prozedura hori Estatuko zerga-administrazioaren alorrean zein foru-administrazioen alorrean aplikatu daitekeela, Estatuaren eta EAEren arteko Ekonomia Itunak egiten duen kudeaketa- eta ikuskapen-eskumenen banaketari buruz. Egia esan, egileak azaldu duenez, prozedura berriak gatazkaren bat sortu du administrazioen artean, interpretazio ezberdinak egin direlako prozedura horren izaera eta irismenari buruz.

Arazo horren oinarrian dago Itunean zergen “kudeaketaren” eremuari eta “ikuskapenaren” eremuari

“gestión” y al ámbito de la “inspección” de los impuestos, o más bien a la frontera entre ambos ámbitos, quizá cada vez más diluida.

Para ello, se parte del análisis del propio procedimiento tanto en el ámbito foral como en el propio de la LGT, expresando sus principales características, para posteriormente, en el apartado 2 del artículo profundizar sobre el alcance de los conceptos “gestión” e “inspección” en relación con la distribución competencial en el ámbito del IS y del IVA en el Concierto Económico.

Y se llega al meollo de la cuestión: qué facultades cabe considerar bajo cada uno de dichos conceptos, dado que existen interpretaciones tendentes a considerar que las comprobaciones que se efectúen dentro del ámbito de la gestión pueden realizarse por cualquier Administración, quedando reservadas a una única Administración exclusivamente las amparadas por la competencia inspectora.

La autora se inclina por una interpretación de carácter finalista de estas reglas de reparto competencial contenidas en el Concierto, en contra de una interpretación literal, que determinaría un reparto ajeno en la práctica al propio Concierto y basado en lo que las respectivas normas generales tributarias entendieran por gestión e inspección.

Según la autora, cuando el Concierto habla de inspección, lo hace en su sentido más amplio de comprobación e investigación, concluyendo que sólo una Administración puede resultar competente para practicar liquidaciones que tengan efectos frente al sujeto pasivo, “ya sean liquidaciones provisionales o definitivas y ya sean giradas en el curso de un procedimiento de gestión o de inspección”. Fundamenta su apoyo a este criterio interpretativo con diferentes razonamientos, subrayando incluso las incongruencias que podría provocar la defensa de la interpretación

eman behar zaien irismena edo, hobeto esanda, eremu bien arteko mugari eman behar zaion irismena, muga hori agian gero eta lausoagoa dela.

Horretarako, prozeduraren beraren azterketa egin da, bai foru-eremuan bai Zergei buruzko Lege Orokorrean bertan, eta bere ezaugarri nagusiak azaldu dira, ondoren, artikularen 2. atalean, “kudeaketa” eta “ikuskapen” kontzeptuen irismena sakontzeko, Ekonomia Itunean Sozietateen gaineko Zergaren eta Balio Erantsiaren gaineko Zergaren eremuan eskumenak banatzeari dagokionez.

Horrela, gaiaren funtsa azaltzen da: zein eskumen hartu behar den kontzeptu horien barruan. Izan ere, interpretazio batzuen arabera, edozein administrazio egin ditzake kudeaketa-eremuaren barruan egin behar diren egiaztapenak, eta ikuskapen-eskumenak babestutakoak bakarrik geratuko lirateke administrazio bakar bati esleituta.

Egileak, hala ere, interpretazio finalista egiten du Ituneko eskumenak banatzeko arauari buruz, hitzez hitzeko interpretazioa egin beharrean. Azken horren arabera, praktikan itunarena ez den banaketa zehaztuko litzateke, dagozkien zerga-arau orokorrek “kudeaketa” eta “ikuskapen” hitzekin ulertzen zutenaren arabera oinarrituta.

Egilearen ustez, Itunean “ikuskapena” aipatzen denean, egiaztapena eta ikerketa hartzen dituen zentzu zabalena ematen zaio, eta ondorioztatu du administrazio bakar batek izan dezakeela eskumena subjektu pasiboaren aurrean ondorea izan ditzaketen likidazioak egiteko, “behin-behineko likidazioak zein behin betikoak izan, eta kudeaketa-prozedura batean zein ikuskapen-prozedura batean igorri”. Hainbat arrazoi ematen ditu interpretazio-irizpide hori babesten duela oinarritzeko, eta arestian aipatu den “hitzez hitzeko interpretazioa” defendatzeak eragin litzakeen inkongruentziak

“literalista” anteriormente mencionada.

La segunda de las colaboraciones del presente Número de Zergak ha sido realizada por Ainhoa Azarloza, Amaia Beloki y Estibaliz Iñurrieta, técnicas de la Delegación de Euskadi en Bruselas y habituales colaboradoras de esta revista en su sección de Actualidad de la Unión Europea. Su título “Crisis económica y financiera y reformas fiscales en algunos Estados miembros de la UE” revela exactamente su contenido. Como hemos ya comentado al comienzo de este editorial, la extensión y profundidad de la crisis económica ha provocado una enorme diversidad de medidas de los diferentes poderes públicos encaminadas a contrarrestarla, diversidad tanto en un sentido geográfico como temporal, tal y como indican las autoras, que detallan en su trabajo las medidas centradas en el ámbito tributario y en el ámbito comunitario.

Para ello parten del propio análisis efectuado por la Comisión Europea, en su extenso informe *“Informe sobre la Política fiscal después de la crisis – Comisión Europea, 2010”*, del que resumen los aspectos más interesantes, para posteriormente analizar las medidas que han adoptado en los últimos tiempos una serie de Estados miembros, que se encontraban y se encuentran en una situación frente a la crisis muy diferente. Estos Estados son Alemania, Grecia, Irlanda, Portugal y Reino Unido.

Por último, cerrando su colaboración, y al hilo de esta cuestión, destacan por su interés las consideraciones en materia tributaria contenidas en el informe sobre el mercado único, elaborado por Mario Monti a instancias del Presidente de la Comisión, Jose Manuel Durao Barroso. Estas consideraciones parten evidentemente de una perspectiva comunitaria, y puede afirmarse en cuanto a su fondo que son más “insistentes” que “novedosas”: reducir las cargas administrativas para empresas y particulares, mejorar la

azpimarratzen ditu.

Zergak aldizkariaren zenbaki honetako bigarren kolaborazioa Euskadiren Bruselako Ordezkaritzako teknikariak diren eta aldizkari honen “Europar Batasuneko gaurkotasanak” atalean sarritan kolaboratu duten Ainhoa Azarloza, Amaia Beloki eta Estibaliz Iñurrieta andreek idatzi dute. Izenburuak berak azaltzen du zeri buruzkoa den: “Crisis económica y financiera y reformas fiscales en algunos Estados miembros de la UE”. Editorialaren hasieran aipatu dugun bezala, krisi ekonomikoaren hedadura eta sakontasunaren ondorioz, botere publikoek hainbat neurri hartu behar izan dituzte krisia arintzearen. Neurrien aniztasun hori geografía-eremuan zein denbora-eremuan ikusi da, egileek adierazi dutenez, eta zerga-alorrean eta erkidego-alorrean hartutako neurriak zehaztu dituzte lan honetan.

Horretarako Europako Batzordeak *“Zerga politikari buruzko txostena, krisiaren ondoren – Europako Batzordea, 2010”* txosten zabalean egindako azterlana hartu dute oinarri, eta alderdi garrantzitsuenak laburbildu dituzte. Ondoren, krisiaren aurrean egoera oso ezberdinak zituzten (eta dituzten) estatu kide batzuek azken aldi hartutako neurriak aztertu dituzte. Alemania, Grezia, Irlanda, Portugal eta Erresuma Batua dira estatu horiek.

Azkenik, kolaborazioa amaitzeko eta gaiaren harira, Jose Manuel Durao Barroso Batzordeko presidentek eskatuta Mario Monti jaunak egindako merkatu bakarrari buruzko txostenean zerga-arloan egindako gogoetak azpimarratu dituzte, interesgarriak direlako. Gogoeta horiek, bistan dagoenez, erkidegoko ikuspegitik egin dira eta, edukiari dagokionez, “berriak” baino “errepikakorak” direla esan daiteke: administraziozama muriztea enpresa eta partikularrentzat, administrazioen arteko koordinazio eta lankidetzaz

coordinación y colaboración entre Administraciones, en el ámbito del IS y del IVA, definir una base imponible común y en el campo del IVA, restringir los tipos reducidos del impuesto. Por último, sugiere la creación de un grupo de política fiscal compuesto por los Ministros de Economía de los Estados miembros. Veremos a qué puerto llegan estas recomendaciones.

Jesús Mata Montiel, técnico de la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco analiza en profundidad las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMIs). El trabajo tiene por objeto analizar tanto el régimen sustantivo como el régimen fiscal de estas sociedades, contenido en la Ley 11/2009.

En lo que al ámbito foral atañe, como puntualiza el autor, el régimen tributario de las sociedades que, atendiendo a las normas de reparto competencial contenidas en el Concierto Económico, estén sujetas a la normativa foral, será el aprobado en cada uno de nuestros tres Territorios Históricos, régimen que recientemente han aprobado y que sustancialmente coincide con el contenido en la Ley 11/2009.

En primer lugar el autor se detiene en el análisis del régimen sustantivo de estas sociedades: forma jurídica, objeto social, composición del activo, procedencia de las rentas, obligaciones en la distribución de resultados, etc. Posteriormente se analiza el régimen fiscal de las propias sociedades y el régimen fiscal de los socios, sean éstos personas físicas o jurídicas.

Una vez analizadas a estas sociedades desde esta doble vertiente, el autor compara este régimen con los regímenes especiales ya existentes desde no hace tantos años aplicables a las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y a las Instituciones de Inversión Colectiva que operan en el mercado inmobiliario, asimismo tanto desde la perspectiva sustantiva como

hobetea, Sozietateen gaineko Zergan eta BEZean zerga-oinarri komuna definitzea eta, BEZaren eremuan, zergaren tasa murriztuak mugatzea. Azkenik, estatu kideetako Ekonomiako ministroek eraturako zerga-politikarako taldea sortzea iradokitzen egiten du. Ikusiko dugu gomendio horiek zertan geratzen diren.

Jesús Mata Montiel Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saileko Zerga Administrazioiko Zuzendaritzako teknikariak sakon aztertu ditu Higiezin Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuak. Lan horren helburua da sozietate horien funtsezko erregimena eta zerga-erregimena aztertzea da, 11/2009 Legean azaldutakoaren arabera.

Foru-eremuari dagokionez, egileak azpimarratu duen bezala, Ekonomia Ituneko eskumenean banaketa-arauei jarraituz foru-araudia bete behar duten sozietateen zerga-erregimena gure hiru lurralde historikoetan onetsitakoa izango da. Orain dela gutxi onetsi dute erregimen hori eta, funtsean, bat dator 11/2009 Legean azaldutakoarekin.

Lehenengo eta behin sozietate horien funtsezko erregimena aztertu du egileak: forma juridikoa, sozietatearen helburua, aktiboaren osaera, errenten jatorria, emaitzak banatzean nahitaez bete beharrekoak, etab. Ondoren sozietateen zerga-erregimena aztertu du, bai eta bazkideen zerga-erregimena ere, pertsona fisikoak zein juridikoak izan.

Sozietateok ikuspegi bi horietatik aztertu ondoren, etxebizitzak alokatzen dituzten erakundeei eta higiezin merkatuan lan egiten duten Inbertsio Kolektiboko Erakundeei duela urte batzuetatik (ez asko) aplikatu dakizkiekeen erregimen berezietan erkatzen du erregimen hori, funtsaren ikuspegitik zein zergen ikuspegitik,

desde la perspectiva tributaria, en este último caso partiendo de la regulación foral de estos regímenes.

Por último, se cierra este trabajo con un supuesto práctico aplicable a una sociedad que se acoge a este nuevo régimen de las SOCIMIs.

En la sección de Referencias el presente número de Zergak incluye las consultas aprobadas en el OCT incluyendo las relativas a cuestiones relacionadas con el Concierto Económico. Por último, se incluye un informe elaborado por Juan Carlos García Amezaga, sobre la recaudación por tributos concertados relativa al ejercicio 2010.

La revista cierra con el habitual compendio normativo de carácter tributario, que comprende la normativa publicada en los boletines oficiales de los tres Territorios Históricos, del País Vasco, de la Comunidad Foral de Navarra y del Estado durante el periodo 1 de julio de 2010 – 31 de enero de 2011.

azken horretan erregimen horien foru-erregulazioa duela oinarri.

Amaitzeko, Higiezin Merkatuan Inbertitzeko Sozietate Anonimo Kotizatuen erregimen berri hori bete behar duten sozietateei aplikatzeko moduko kasu praktikoa bat azaltzen du.

Zergak aldizkariaren ale honetako "Aipamenak" atalean Zerga Koordinaziorako Organoan onetsitako kontsultak azaldu dira, Ekonomia Itunari buruzko gaiak barne. Azkenik, 2010eko ekitaldian hitzartutako zergengatik bilketari buruz Juan Carlos García Amezaga jaunak egindako txostena azaldu da.

Aldizkariaren amaieran, ohi bezala, zerga-alorreko arauen laburpena azaldu da, 2010eko uztailaren 1etik 2011ko urtarrilaren 31ra bitartean hiru lurralde historikoetako aldizkari ofizialetan, Euskal Herriko Agintaritzaren Aldizkarian, Nafarroako Aldizkari Ofizialean, eta Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratutako araudiak azalduz.

ACTUALIDAD ÁLAVA

SUMARIO DE LA NORMATIVA APROBADA POR LA DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA EN MATERIA TRIBUTARIA EN EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS MESES DE AGOSTO Y DICIEMBRE DE 2010.

PRIMERO.

B.O.T.H.A. nº 114 de 6-10-10 (ITP y AJD, IVA)

NORMA: Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2010, del Consejo de Diputados de 21 de septiembre, que modifica la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

SUMARIO: Este Decreto Normativo de Urgencia Fiscal incorpora a la normativa foral alavesa las modificaciones introducidas, en el Real Decreto-ley 11/2010, a efectos de ITP en sus modalidades de operaciones societarias y de actos jurídicos documentados y a efectos del IVA, que afectan a las entidades de crédito a través de las cuales se articule un sistema institucional de protección con las condiciones establecidas en la Ley 13/1985, así como las mo-

dificaciones introducidas en cuanto a la aplicación del tipo reducido de IVA a determinados servicios prestados a personas en situación de dependencia, en virtud de lo dispuesto en la Ley 32/2010.

SEGUNDO.

B.O.T.H.A. nº 115 de 8-10-10 (IRPF, IS)

NORMA: Decreto Foral 45/2010, del Consejo de Diputados de 28 de septiembre, que modifica el anterior Decreto Foral 111/2008, de 23 de diciembre, que reguló la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros.

SUMARIO: El objetivo del presente Decreto Foral es modificar el porcentaje de composición del activo en determinadas instituciones que pasa a ser, a partir del día 1 de enero de 2011, de más del 25 por ciento, en lugar de más del 40 por ciento que se establecía con anterioridad, a efectos de determinar las rentas sujetas a suministro de información.

TERCERO.

B.O.T.H.A. nº 116 de 11-10-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 594/2010, del Consejo de

Diputados de 28 de septiembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles realizada para el término municipal de Arrázua-Ubarrundia.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Arrázua-Ubarrundia, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

CUARTO.

B.O.T.H.A. nº 118 de 15-10-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 611/2010, del Consejo de Diputados de 5 de octubre, que aprueba definitivamente la modificación parcial de la Delimitación de suelo urbano sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, correspondiente al término municipal de Lantarón.

SUMARIO: Se aprueba la modificación parcial de la Delimitación de Suelo urbano sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles realizada para el término municipal de Lantarón, de conformidad con lo dispuesto en la Modificación Puntual de las Normas Subsidiarias de Planeamiento, en lo referente al Plan de Sectorización del Sector Industrial 2º, aprobado por Orden Foral nº 46/2010, de 9 de febrero.

QUINTO.

B.O.T.H.A. nº 118 de 15-10-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 612/2010, del Consejo de Diputados de 5 de octubre, que aprueba definitivamente la Delimitación de suelo urbano sujeto al

Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al término municipal de Navaridas.

SUMARIO: Se aprueba la delimitación de suelo urbano sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, para el término municipal de Navaridas, recogiendo lo dispuesto en el Plan General de Ordenación Urbana y su Texto Refundido, aprobados por Orden Foral nº 711/2009, de 29 de diciembre y por Orden Foral nº 252/2010, de 28 de mayo, respectivamente.

SEXTO.

B.O.T.H.A. nº 121 de 22-10-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 633/2010, del Consejo de Diputados de 13 de octubre, que aprueba la notificación por personación de los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Arrazua-Ubarrundia.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Arrazua-Ubarrundia. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

SÉPTIMO.

B.O.T.H.A. nº 121 de 22-10-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 634/2010, del Consejo de Diputados de 13 de octubre, que aprueba definitivamente la Delimitación de suelo urbano sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles del término municipal de Artziniega.

SUMARIO: Se aprueba la delimitación de suelo urbano sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles,

para el término municipal de Artziniega, realizada de conformidad con la revisión de las Normas Subsidiarias de Planeamiento aprobada por Orden Foral nº 191/2009, de 7 de abril.

OCTAVO.

B.O.T.H.A. nº 123 de 27-10-10 (NFGT)

NORMA: Decreto Foral 47/2010, del Consejo de Diputados de 13 de octubre, que modifica el Decreto Foral 48/1994, de 10 de mayo, que aprobó el Reglamento General de Recaudación de este Territorio Histórico.

SUMARIO: La presente modificación tiene por objeto pasar de una domiciliación potestativa a una domiciliación obligatoria en el caso de aplazamientos o fraccionamientos. Asimismo se obliga a autorizar el cargo en la cuenta facilitada junto con la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de las cantidades derivadas de dicho aplazamiento o fraccionamiento.

NOVENO.

B.O.T.H.A. nº 136 de 29-11-10 (IDMT)

NORMA: Orden Foral 734/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 19 de noviembre, de aprobación del modelo 576 de autoliquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, del modelo 06 de declaración del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, del modelo 05 del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, Solicitud de no sujeción, exención o reducción de la base imponible que requieren reconocimiento previo, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática de los mismos.

SUMARIO: La necesidad de implantar un adecuado control de las autoliquidaciones del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, hace que se considere necesario el establecimiento de la presentación por medios telemáticos de las autoliquidaciones del Impuesto, en aquellas operaciones que se encuentran sujetas y no exentas del mismo.

De acuerdo con lo expuesto resulta necesario aprobar un nuevo modelo de autoliquidación 576, un nuevo modelo 06 de declaración de exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo y un nuevo modelo 05 de solicitud de no sujeción, exención o reducción de la base imponible que requieren el reconocimiento previo de la Administración tributaria, correspondientes todos al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que se ajusten a lo establecido en el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999.

DÉCIMO.

B.O.T.H.A. nº 138 de 3-12-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 767/2010, del Consejo de Diputados de 23 de noviembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones de los bienes inmuebles de naturaleza urbana sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles del término municipal de Lantarón.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Lantarón, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

UNDÉCIMO.

B.O.T.H.A. nº 139 de 10-12-10 (IS)

NORMA: Decreto Foral 55/2010, del Consejo de Diputados de 16 de noviembre, que modifica en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Decreto Foral 60/2002, de 10 de diciembre.

SUMARIO: Se modifican diversos artículos del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con las Obligaciones de documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas y se añade una Disposición Adicional Tercera al Decreto Foral 60/2004, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos al mecenazgo.

DUODÉCIMO.

B.O.T.H.A. nº 139 de 10-12-10 (IRPF)

NORMA: Decreto Foral 58/2010, del Consejo de Diputados de 23 de noviembre, que modifica los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos de trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

SUMARIO: Se aprueba una nueva tabla de porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo a partir del día 1 de enero del año 2011, tanto en general como para los trabajadores activos discapacitados.

DECIMOTERCERO.

B.O.T.H.A. nº 139 de 10-12-10 (IBI)

NORMA: Acuerdo 795/2010, del Consejo de Diputados de 30 de noviembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Lanciego.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Lanciego, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

DECIMOCUARTO.

B.O.T.H.A. nº 139 de 10-12-10. (IBI)

NORMA: Acuerdo 796/2010, del Consejo de Diputados de 30 de noviembre, que notifica por personación de los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Lantarón.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Lantarón. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

DECIMOQUINTO.

B.O.T.H.A. nº 144 de 22-12-10

NORMA: Acuerdo 824/2010, del Consejo de Diputados de 14 de diciembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y

construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Artziniega.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Artziniega, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

DECIMOSEXTO.

B.O.T.H.A. nº 144 de 22-12-10

NORMA: Acuerdo 828/2010, del Consejo de Diputados de 14 de diciembre, que notifica por personación los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Lanciego.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Lanciego. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

DECIMOSÉPTIMO.

B.O.T.H.A. nº 144 de 22-12-10

NORMA: Orden Foral 791/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 14 de diciembre, por la que se aprueban 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 2011.

SUMARIO: Esta Orden Foral tiene por objeto establecer las cuantías, instrucciones y demás aspectos que regirán la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con efectos a partir de 1 de enero de 2011, incrementando un dos por ciento las cuantías de los módulos y magnitudes respecto del 2010.

DECIMOCTAVO.

B.O.T.H.A. nº 145 de 24-12-10

NORMA: Acuerdo 825/2010, del Consejo de Diputados de 14 de diciembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Elciego.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Elciego, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

DECIMONOVENO.

B.O.T.H.A. nº 145 de 24-12-10

NORMA: Acuerdo 826/2010, del Consejo de Diputados de 14 de diciembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Laguardia.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes

inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Laguardia, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

VIGÉSIMO.

B.O.T.H.A. nº 146 de 27-12-10

NORMA: Acuerdo 827/2010, del Consejo de Diputados de 14 de diciembre, que aprueba definitivamente la Ponencia de Valoración de suelo y construcciones urbanas, sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Legutio.

SUMARIO: Aprobación de la Ponencia de Valoración del suelo y construcciones de los bienes inmuebles urbanos sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, realizada para el término municipal de Legutio, así como su publicación en el BOTHA y mediante edictos, tal y como establecen la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y su Reglamento.

VIGESIMOPRIMERO.

B.O.T.H.A. nº 147 de 29-12-10

NORMA: Norma Foral 15/2010, de 20 de diciembre, de medidas tributarias para el año 2011.

SUMARIO: La presente Norma Foral, entre otras, introduce: 1) medidas de esfuerzo a favor de las economías familiares y del empleo, en IRPF una deducción para compensar a pensionistas o desempleados, deflactación de la tarifa del impuesto y actualización de diversas reducciones y deducciones; 2) medidas de mejora de determinados tratamientos tributarios, en IS se establece un nuevo régimen fiscal especial

para las SOCIMIs y en IVTM se amplía la exención para vehículos adaptados para el uso con sillas de ruedas; y 3) medidas para favorecer la gestión y contra el fraude fiscal, en NFGT agilización del proceso de liquidación de oficio, en IS se establecen limitaciones a la aplicación de la exención por reinversión en el caso de operaciones entre grupos y aportaciones no dinerarias.

VIGESIMOSEGUNDO.

B.O.T.H.A. nº 147 de 29-12-10

NORMA: Decreto Foral 62/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que modifica el Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

SUMARIO: Los contribuyentes que desarrollan actividades forestales se han visto seriamente afectados por la ciclogénesis explosiva Xynthia que en la noche entre el 27 y el 28 de febrero de 2010 azotó el Territorio Histórico de Álava.

En consecuencia, el presente Decreto Foral tiene por objeto añadir una Disposición Transitoria en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para incluir, entre los gastos deducibles a aplicar por aquellos contribuyentes a los que les es de aplicación la modalidad simplificada del método de estimación directa para la actividad forestal, un 90 por ciento de los ingresos calificados y cuantificados.

VIGESIMOTERCERO.

B.O.T.H.A. nº 147 de 29-12-10

NORMA: Decreto Foral 63/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que modifica

los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

SUMARIO: Las modificaciones, que afectan a los dos Reglamentos, tienen por objeto establecer la obligación de presentar declaración negativa por parte del retenedor u obligado a ingresar a cuenta en los supuestos en que no se hubieran satisfecho en el período de declaración rentas sometidas a retención e ingreso a cuenta.

VIGESIMOCUARTO.

B.O.T.H.A. nº 148 de 31-12-10

NORMA: Acuerdo 878/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que notifica por personación los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Artziniega.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Artziniega. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

VIGESIMOQUINTO.

B.O.T.H.A. nº 148 de 31-12-10

NORMA: Acuerdo 879/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que notifica por personación los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Elciego.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Elciego. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

cial de Elciego. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

VIGESIMOSEXTO.

B.O.T.H.A. nº 148 de 31-12-10

NORMA: Acuerdo 880/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que notifica por personación los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Laguardia.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Laguardia. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

VIGESIMOSEPTIMO.

B.O.T.H.A. nº 148 de 31-12-10

NORMA: Acuerdo 881/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que notifica por personación los valores catastrales derivados de la Ponencia de Valores del término municipal de Legutio.

SUMARIO: Comunicación a los sujetos pasivos de los nuevos valores catastrales del término municipal de Legutio. Ahora bien, en orden a conseguir una mayor seguridad jurídica, se considera conveniente proceder a la notificación mediante personación del sujeto pasivo o persona autorizada en las Oficinas Públicas.

ACTUALIDAD BIZKAIA

PUBLICACIONES DESDE EL 01/07/2010 AL 11/01/2011.

NORMA FORAL 1/2010, de 10 de junio, de reforma de la Norma Foral 6/2006, reguladora del IRPF en el Territorio Histórico de Bizkaia. (BOB nº 133 de 14-07-2010)

El artículo 100.4 de la Norma Foral 6/2006 de 29 de diciembre del IRPF del Territorio Histórico de Bizkaia, recoge literalmente:

“La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año.

En el caso de fallecimiento durante el año de algún miembro de la unidad familiar, los restantes miembros de la unidad familiar podrán optar por la tributación conjunta, incluyendo en la autoliquidación las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares, incluidas en el capítulo III del título VII de esta Norma Foral, a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha.”

La interpretación que realiza la Diputación Foral al aplicar este artículo es que se admite la declaración conjunta cuando al difunto le sobrevivan la viuda y, al menos, otro miembro de la unidad familiar. Cuando la viuda se queda sin otros/as acompañantes de la unidad familiar, no puede hacer declaración conjunta con el fallecido.

La segunda clave interpretativa es el concepto de unidad familiar, entendiendo por tal, la formada por los padres e hijos/as menores de 18 años. Esto supone que la viuda puede hacer declaración conjunta

siempre que conviva con al menos un hijo menor de 18 años. El supuesto de la viuda mayor con un hijo menor, no son los más habituales.

Es por todo ello, que el caso más habitual sociológicamente, es que la viuda tiene que hacer la declaración del marido hasta la fecha del fallecimiento y la suya por todo el año, sin poder hacer la declaración conjuntamente, viéndose necesariamente a hacer las declaraciones individuales.

NORMA FORAL 4/2010, de 22 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011. (BOB nº 248 de 28-12-2010)

La presente Norma Foral de Medidas Tributarias comparte objetivo con las Normas Forales de carácter tributario que se han aprobado en estos últimos ejercicios en el Territorio Histórico de Bizkaia, consistente en el establecimiento de diversas medidas en el sistema tributario tendentes a minimizar las consecuencias que la actual coyuntura está produciendo en la economía de este Territorio Histórico. Como objetivo complementario al anterior, esta Norma Foral introduce una serie de modificaciones normativas en aras a lograr una mayor eficiencia en la aplicación de los tributos y una mayor eficacia en la lucha contra el fraude fiscal.

La política fiscal no puede ser ajena a la situación de desaceleración actual de la economía que se inscribe en un contexto de crisis generalizada a nivel mundial. En este marco económico incierto, las instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia intentan paliar, a través de las diversas medidas tributarias contenidas en esta Norma Foral y dirigidas a aquellos colectivos más perjudicados por la crisis económica, los efectos de la actual situación económica.

En línea con el sacrificio recaudatorio que las

Instituciones del Territorio Histórico vienen realizando a favor de los colectivos más desfavorecidos, esta Norma Foral introduce una nueva deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas destinada a aquellos pensionistas y desempleados que, en el ejercicio 2011, no van a disfrutar de la actualización de sus rentas, en concreto, aquellos contribuyentes que perciban pensiones y haberes pasivos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas o percepciones por desempleo, aplicarán una deducción del 1 por 100 sobre el rendimiento íntegro del trabajo computado por tales percepciones, siempre y cuando su base imponible sea igual o inferior a 20.000 euros. No sólo los citados colectivos están sufriendo el azote de la crisis sino que la misma tiene un carácter global. Por este motivo con el fin de contribuir a mejorar la situación económica de los contribuyentes vizcaínos y adecuar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al efecto que el alza de los precios ha producido en las economías domésticas, se procede a la actualización de la tarifa del Impuesto, así como a la elevación de las cuantías de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares.

La situación económica tiene una influencia directa en la capacidad de las empresas tanto para crear como para mantener el empleo creado. Con la finalidad de coadyuvar a las empresas, en 2009, se reintrodujo con carácter transitorio la deducción por creación y mantenimiento del empleo en la normativa del Impuesto sobre Sociedades. Sin embargo, a pesar de los esfuerzos que muchas empresas están realizando para mantener el empleo creado sin acudir a la extinción de la relación laboral, son cada vez más frecuentes las solicitudes por parte de éstas a la autoridad laboral de la aprobación de expedientes de regulación de empleo de suspensión o de reducción de la jornada laboral, modalidad esta última incorporada recientemente al artículo 47 del Estatuto de los trabajadores. En atención al esfuer-

zo que están realizando estas empresas, la presente Norma Foral modifica el artículo 45 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, introduciendo una cierta flexibilización en el cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de esta deducción. A estos efectos, se difiere la exigencia de los mismos hasta el momento en que se haya extinguido la situación de reducción de jornada o de suspensión amparada por el expediente de regulación de empleo, articulándose este diferimiento de tal manera que en ningún caso se menoscaba la finalidad de creación y mantenimiento del empleo pretendido por la deducción.

En este mismo sentido, en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se actualizan las tarifas del Impuesto, la cuantía de la reducción que procede aplicar en la base imponible según el grado de parentesco y el límite para la reducción sobre la adquisición lucrativa de la vivienda en que hubieran convivido adquirente y transmitente. En el ámbito del Tributo sobre el Juego, se efectúan, asimismo, ciertos retoques a las tarifas impositivas del juego del bingo y de los casinos.

Ahora bien, como en toda Norma Foral de Medidas Tributarias, el contenido de las modificaciones contempladas en la misma resulta heterogéneo y su origen muy diverso.

Así esta Norma Foral contiene una serie de medidas que vienen a corregir ciertas disfunciones que se han detectado en la normativa de algunos impuestos.

Por un lado, y en el ámbito de las exenciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se amplía la exención a aquellas prestaciones que la Seguridad Social, o las entidades que la sustituyan, reconozcan al contribuyente como consecuencia de incapacidad permanente total percibidas por todos los contribuyentes de edad superior a 55 años, sin

necesidad de que dicha incapacidad se califique como cualificada, si bien se incompatibiliza dicha exención para aquellos contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo activos o de actividades económicas.

Por otro, y en lo que al Impuesto sobre Sociedades se refiere, la supresión con efectos 1 de enero de 2010, del tipo impositivo especial para las Sociedades de Inversión de Capital Variable sometidas a la normativa tributaria vizcaína requiere el establecimiento de una serie de cautelas para los contribuyentes, que aplicando normativa tributaria de este Territorio Histórico, sean socios de alguna entidad de esta naturaleza que se beneficie de los tipos reducidos que se establecen en la legislación de otros sistemas tributarios de nuestro entorno.

En lo que a la imposición indirecta se refiere, es necesario destacar el ajuste que se efectúa en los requisitos exigidos para la aplicación del recientemente aprobado tipo impositivo del 2,5 por 100 en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para las adquisiciones de viviendas, que se destinen a residencia habitual del contribuyente, motivado fundamentalmente por la excesiva limitación que alguno de ellos producía para la aplicación del mismo.

Finalmente, en cuanto a la imposición local, y, en concreto, al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, la Norma Foral de Presupuestos del Territorio Histórico de Bizkaia para el ejercicio 2010 introdujo una modificación en el citado Impuesto dirigida a ponderar la aplicación de la exención del Impuesto a vehículos de turismo en el caso de personas con discapacidad, de forma que sólo a los casos de discapacidad más grave o con problemas de movilidad fuera aplicable aquélla, a la vez que se hiciera más manifiesto el principio de progresividad en la aplicación del Impuesto, no eximiendo a los contribuyentes que por tener mayor capacidad

económica, les fuera de aplicación la exención para vehículos de gran potencia.

Sin embargo, la dificultad por parte de las personas discapacitadas con problemas de movilidad, necesitadas de utilizar sillas de ruedas para su desplazamiento, para adquirir vehículos con los mecanismos necesarios para el acceso a los mismos con dichas sillas aconseja excepcionar la limitación de los caballos fiscales en dichos vehículos, por lo que se modifica la exención.

Entre las regulaciones novedosas contenidas en la presente Norma Foral, destaca un nuevo régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades, dedicado a establecer el marco fiscal necesario para las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (denominadas, SOCIMI), sociedades que configuran un nuevo instrumento de inversión destinado al mercado inmobiliario y, más en concreto, al mercado del alquiler. Las SOCIMI son sociedades cuya actividad principal es la inversión, directa o indirecta, en activos inmobiliarios de naturaleza urbana para su alquiler, incluyendo tanto viviendas, como locales comerciales, residencias, hoteles, garajes u oficinas, entre otros. El régimen fiscal tiene por objetivo impulsar el mercado de alquiler, facilitar el acceso de los ciudadanos a la propiedad inmobiliaria, hacer atractivo el régimen para los pequeños inversores y dinamizar el mercado inmobiliario, facilitando al inversor una rentabilidad estable de la inversión.

La introducción de este nuevo régimen fiscal en el Territorio Histórico de Bizkaia dedicado a las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario conlleva diversas modificaciones en el Impuesto sobre la Rentas de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, incluyendo determinadas medidas correctoras cuando el socio o partícipe en estas sociedades sea contribuyente de los citados impuestos.

En cuanto a medidas que pretenden la mejora en la gestión tributaria y el perfeccionamiento en la lucha contra el fraude destacamos dos. Por un lado las relativas al Impuesto sobre Actividades Económicas, que ajustan la regulación de este Impuesto a las necesidades que van surgiendo en una administración tributaria dinámica.

Por otro, la inclusión en la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, de una nueva Disposición Adicional que exige que el número fijo o de referencia catastral, auténtico número de identificación fiscal de los bienes inmuebles, aparezca en todos los contratos o documentos tanto públicos como privados.

NORMA FORAL 7/2010, de 22 de diciembre, de reforma de la NORMA FORAL 6/2006, reguladora del IRPF en el Territorio Histórico de Bizkaia. (BOB nº 4 de 7-01-2011)

El artículo 9.4 en cuanto a rentas exentas recoge:

«Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. Asimismo estarán exentas las indemnizaciones que, en aplicación del artículo 103.2 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, el socio perciba al causar baja en la cooperativa, en la misma cuantía que la establecida como obligatoria por la normativa laboral para el cese previsto en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de

la que hubiera correspondido en el caso de que el mismo hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos anteriores, en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores y previa aprobación de la autoridad competente, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas o de fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente. Con los mismos límites quedarán exentas las cantidades que reciban los trabajadores que, al amparo de un contrato de sustitución, rescindan su relación laboral y anticipen su retiro de la actividad laboral.

A los efectos de lo dispuesto en este número, se asimilarán a los expedientes de regulación de empleo del párrafo anterior los planes estratégicos de recursos humanos de las Administraciones públicas basados en alguna de las causas previstas en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.»

La Ley Estatal 27/2009, de 30 de diciembre, de medidas urgentes para el mantenimiento y el fomento del empleo y la protección de las personas desempleadas, con efectos retroactivos (8 de marzo de 2009), eleva el importe máximo exento en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados de conformidad con lo dispuesto en el Estatuto de los Trabajadores y se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor.

De esta forma, el importe exento de la indemnización se eleva, desde los 20 días de salario por año, con un máximo de 12 mensualidades, hasta los 45 días de salario por año, y un máximo de 42 meses.

En el territorio foral, tal y como hemos visto en el articulado se omite las causas organizativas y de producción, que sí quedan recogidas en territorio común. Esta omisión puede causar diferencias de trato fiscal ante situaciones similares de ERE, como por ejemplo que un trabajador en ERE por causas económicas su renta estaría exenta en 45 días, y si fuera por causa de producción estaría exenta 20 días; o incluso situaciones paradójicas como qué sucede cuando se aprueba un ERE por causas económica y de producción.

DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2010, de 24 de agosto, por el que se modifica la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOB nº 172 de 07-09-2010)

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece que tanto el Impuesto sobre el Valor Añadido como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de operaciones societarias, se registrarán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

La aprobación del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, ha diseñado un nuevo modelo organizativo de las Cajas de Ahorros regulando la normativa fiscal especial aplicable a las entidades resultantes de la aplicación de las diferentes vías de reestructuración contempladas.

DECRETO FORAL NORMATIVO 5/2010, de 14 de septiembre, por el que se modifican determinados aspectos del régimen fiscal de las Cajas de Ahorros. (BOB nº 181 de 20-09-2010)

La aprobación del Real Decreto-Ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, que ha supuesto un cambio de enfoque en múltiples aspectos de la ordenación de las Cajas de Ahorros, incluye la incorporación de determinadas disposiciones fiscales dirigidas a establecer un régimen tributario para los procesos de reestructuración del sector de las Cajas de Ahorros que se revelen necesarios sin que el componente fiscal introduzca distorsiones indeseadas en los mismos.

En relación con ello, mediante el Decreto Foral Normativo 4/2010, de 24 de agosto, por el que se modifica la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se ha procedido a la adaptación de las disposiciones aprobadas en el marco de la normativa estatal que, conforme a lo establecido en el vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por medio de Ley 12/2002, de 23 de mayo, debían regir igualmente en el ámbito de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco por referirse al Impuesto sobre el Valor Añadido o a la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La presente disposición tiene por objeto completar el marco fiscal en el que deben abordarse dichos procesos en el ámbito del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, con el fin de dar un tratamiento neutral y no mediatizar indebidamente el

desarrollo de las operaciones de reestructuración del sistema financiero, estableciendo las disposiciones necesarias en el ámbito de las figuras tributarias en las que el Concierto Económico reconoce capacidad normativa a las instituciones competentes de este Territorio Histórico, como son el Impuesto sobre Sociedades y el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La urgencia de la adopción de estas disposiciones deriva de la necesidad de otorgar la necesaria seguridad jurídica y certeza del Derecho aplicable a estas operaciones de reestructuración del sistema financiero con el objeto de que puedan desarrollarse con la menor dilación posible.

DECRETO FORAL NORMATIVO 6/2010, de 21 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de operaciones societarias. (BOB nº 1 de 3-01-2011)

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 30, que el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tendrá el carácter de tributo concertado de normativa autónoma, salvo en las operaciones societarias, letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro, que se regirán por la normativa común.

El Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, ha introducido novedades en la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que requieren, por tanto, la reforma de la Norma Foral reguladora de dicho impuesto en el Territorio Histórico de Bizkaia.

En este sentido, se declara la exención por la modalidad de operaciones societarias de todas las operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 115/2010, de 9 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, sobre requisitos de documentación en materia de operaciones vinculadas. (BOB nº 221 de 17-11-2010)

El artículo 16 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción dada al mismo por medio de la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, establece que los obligados tributarios que realicen operaciones con personas o entidades vinculadas deberán elaborar y mantener a disposición de la Administración tributaria en los términos que reglamentariamente se establezcan una documentación que permita contrastar la forma en la que se ha determinado por parte del obligado tributario y del grupo al que pertenece el valor normal de mercado de las operaciones vinculadas realizadas.

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 68/2009, de 12 de mayo, por el que modifica el Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, acometió la tarea de definir cuáles eran las obligaciones de documentación que incumbían a quien realizara operaciones con personas o entidades vinculadas, así como de determinar algunos supuestos en los que tal obligación no iba a resultar necesaria.

En este sentido, hay que tener presente que una de las directrices que la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, estableció a la Diputación Foral de

Bizkaia para el futuro desarrollo reglamentario que debía realizar de las obligaciones documentales relacionadas con las operaciones vinculadas era que se tratara de evitar la imposición a determinados contribuyentes de costes de cumplimiento desproporcionados en atención a la magnitud de sus operaciones vinculadas, a su escala y a la trascendencia que para la correcta verificación del cumplimiento de la normativa tributaria tuviera en su caso la cumplimiento de esos requisitos documentales.

Así, el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2010, de 4 de mayo, 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, en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas, procedió a relajar, en cumplimiento de ese mandato de reducción de costes de cumplimiento desproporcionados, las obligaciones de documentación estableciendo una serie de supuestos, especialmente vinculados a las pequeñas y medianas empresas, en los que, en determinadas condiciones y cumpliendo una serie de requisitos, los obligados tributarios quedaban exonerados del cumplimiento de las obligaciones de documentación y, en consonancia con ello, del severo régimen sancionador ligado al incumplimiento de estas obligaciones.

Esa primera exoneración de cumplimiento de las obligaciones de documentación en determinados supuestos se limitó básicamente a reducir la carga de obligaciones formales relacionadas con las operaciones vinculadas realizadas, como hemos dicho, con pequeñas y medianas empresas, pero no agota en sí misma ni las posibilidades de reducción de las obligaciones documentales de otros contribuyentes ni el cumplimiento en su integridad del mandato de eliminar las obligaciones de documentación cuyo coste de cumplimiento se revele como desproporcionado.

Los servicios técnicos de la Hacienda Foral de Bizkaia han completado su análisis de otros supuestos en los que no se considera imprescindible la llevanza de esas obligaciones documentales, por lo que procede ampliar los supuestos en los que no procede exigir obligaciones de documentación, que se extienden ahora a otros contribuyentes que no tienen la consideración de pequeñas y medianas empresas, pero respecto de los cuales también se ha considerado oportuno la relajación de las obligaciones de documentación diseñadas en un primer momento.

Estos nuevos supuestos no sustituyen a los que se establecieron por medio del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2010, de 4 de mayo, sino que viene a complementarlos, entendiendo de esta forma que se da por cumplido el mandato contenido en la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, de eliminar las obligaciones formales relacionadas con las operaciones vinculadas en los supuestos en los que sus costes de cumplimiento se revelasen como desproporcionados, y dando lugar a un modelo en el que las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas de mayor relevancia y con trascendencia evidente para la efectiva aplicación de la normativa tributaria son las que llevan aparejadas la carga añadida de documentar adecuadamente los métodos y demás condicionantes aplicados para determinar el valor de mercado de esas operaciones.

No obstante lo anterior, ninguna de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas a las que se haya exonerado del cumplimiento de obligaciones de documentación quedan extramuros de la obligación de valorarlas por su valor normal de mercado, pues ese mandato es aplicable en todos los supuestos de operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas y no está prevista la aplicación de otro criterio en ningún supuesto, a excepción de las reglas especiales contenidas en el apartado 6 del artículo 6 del Decreto Foral 81/1997, de 10

de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades para determinadas operaciones realizadas por profesionales.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 120/2010, de 16 de noviembre, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas. (BOB nº 226 de 24-11-2010)

La Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, de Haciendas Locales, regula el sistema de recursos de las Haciendas locales permitiendo la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera de los municipios del Territorio Histórico de Bizkaia.

Uno de los recursos que más tradición tiene en el ámbito municipal es el Impuesto sobre Actividades Económicas regulado en el Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, autentico marco normativo del Impuesto sobre Actividades Económicas.

En desarrollo del citado Decreto Foral Normativo y para su correcta aplicación se aprobó el Decreto Foral 192/1991, de 27 de diciembre, por el que se dictan las normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

A partir del 1 de enero de 2011 se van a producir diversos cambios en la gestión del Impuesto, entre los que destaca, que la Matrícula del Impuesto se va a constituir, únicamente, por los sujetos pasivos que no estén exentos del Impuesto, lo que supone una notable mejora en la gestión a la vez que simplifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, motivo por el cual se hace conveniente la aprobación de un nuevo Decreto por el que se dicten las normas de gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 121/2010, de 16 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales. (BOB nº 226 de 24-11-2010)

La Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria, regula los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, facultando a la Diputación Foral de Bizkaia para dictar cuantas disposiciones fueran necesarias para el desarrollo de la misma.

En aplicación de la citada habilitación, la Diputación Foral aprobó, entre otros, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre.

La principal modificación que contiene el presente Decreto Foral tiene por objeto adaptar la normativa a los nuevos procedimientos de gestión en el Impuesto sobre Actividades Económicas, dado que a partir del 1 de enero de 2011 la Matrícula del citado impuesto estará constituida únicamente por los sujetos pasivos que no estén exentos del pago del tributo.

Dicho cambio en la gestión hace necesario la modificación del mencionado Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales debido a que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas que resulten exentos solo estarán obligados a darse de alta en el Censo de empresarios y profesionales y retenedores a través del modelo 036, no estando obligados a presentar, tal y como se venía realizando hasta la fecha, declaración de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, con lo que se simplificarán y acelerarán los trámites de los contribuyentes en el momento del alta.

Por otra parte, se introducen en el Reglamento

de obligaciones formales diversas modificaciones con el fin de que el Registro de operadores intracomunitarios y, por tanto, la atribución del número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se adapte a la ampliación que la Directiva 2008/8/CE realiza respecto de los empresarios o profesionales que deben estar identificados.

Finalmente, la disposición adicional introduce dos modificaciones en el Reglamento de Gestión Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio. En concreto, unificando nuestra normativa con la de otras administraciones, se establece que los certificados de estar al corriente de las obligaciones tributarias se referirán a las autoliquidaciones o declaraciones cuyo plazo de presentación hubiese vencido en los 12 meses precedentes al mes inmediatamente anterior a la fecha de la certificación, en lugar de a los dos meses anteriores. La segunda modificación obedece al objetivo de lograr una mejora en la gestión de los impuestos, así se regula que la normativa propia de cada tributo pueda determinar que en todo caso deban utilizarse declaraciones sustitutivas en lugar de complementarias.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 137/2010, de 30 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 2011. (BOB nº 239 de 15-12-2010)

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 principal-

mente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

Por este motivo, el presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2011, 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 9 del artículo 15 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que a los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas, obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado, material, intangible o inversiones inmobiliarias, 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 2011.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 142/2010, de 9 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2011. (BOB nº 242 de 20-12-2010)

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 desarrollados en el Territorio Histórico de Bizkaia referidos al patrimonio cultural, actividades deportivas, de tiempo libre, manifestaciones artísticoculturales 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 2011.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 162/2010, de 21 de diciembre, por el que se modifican los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo y diversos reglamentos tributarios, en materia de pagos a cuenta. (BOB nº 248 de 28-12-2010)

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, que son objeto de más amplio detalle en el título VII del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre.

La modificación de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el ejercicio 2011 aconseja modificar en la misma medida la tabla de retenciones del trabajo, que es deflactada en un 2 por 100 con objeto de evitar un exceso en las retenciones que tienen que soportar los contribuyentes del Territorio Histórico sobre su tributación final.

Por otra parte, y con origen en una modificación en la normativa sustantiva de las instituciones de inversión colectiva, se ha incorporado de forma común a los reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No residentes, la figura de las SICAV índice cotizadas dando un trato fiscal similar a los fondos de inversión cotizados y a las sociedades de inversión de capital variable cotizadas, quedando ambas figuras exentas de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta por las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones en las mismas.

Asimismo, y como consecuencia de la introducción en la Norma Foral de Medidas Tributarias para el ejercicio 2011 del régimen de las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario, se ha añadido un precepto en virtud del cual no procederá practicar retención o ingreso a cuenta en los supuestos de dividendos distribuidos por las sociedades que hayan optado por la aplicación del citado régimen especial.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 161/2010, de 21 de diciembre de 2010, por el que se modifica el Decreto Foral 188/2006, de 28 de noviembre, por el que aprueban las Normas Técnicas para la determinación del Valor Mínimo Atribuible. (BOB nº 250 de 30-12-2010)

Mediante acuerdo de Consejo de Gobierno de 28 de noviembre de 2006 se aprobó el Decreto

Foral 188/2006, de 28 de noviembre, por el que se aprueban las Normas Técnicas para la determinación del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles de naturaleza urbana referidos a los usos de vivienda, garaje, trastero, oficina, industria y comercio en edificio no exclusivo.

En virtud de la Norma 1 del Decreto Foral 188/2006, de 28 de noviembre, para el cálculo del Valor Mínimo Atribuible se tomará como referencia el valor del mercado, sin que en ningún caso pueda exceder de éste, derivando dicho valor de datos económicos del mercado inmobiliario obtenidos a partir del estudio de transacciones inmobiliarias e hipotecarias.

Los cambios acaecidos en el mercado inmobiliario a lo largo del período de vigencia de la citada norma hacen necesario modificar ciertos coeficientes correctores del valor Suelo y de las Construcciones a fin de adecuar las Normas Técnicas de Valoración del Valor Mínimo Atribuible a la realidad inmobiliaria actual.

ORDEN FORAL 2158/2010, de 17 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 043-B de autoliquidación de la Tasa Fiscal sobre el Juego y el modelo 043-Z de autoliquidación del Impuesto sobre el Juego del Bingo. (BOB nº 184 de 23-09-2010)

Mediante Orden Foral 2.193/2000, de 18 de julio, se aprobó el modelo de impreso 043-B de solicitud-liquidación de la Tasa Fiscal sobre el Juego para salas de bingo y el modelo de impreso 043-Z de declaración-liquidación del Impuesto sobre el Juego del Bingo.

Las modificaciones operadas recientemente en la normativa tributaria, fundamentalmente la aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 10 de Marzo, General Tributaria, así como la introducción de diver-

sas mejoras de carácter técnico hacen conveniente la aprobación de nuevos modelos.

ORDEN FORAL 2159/2010, de 17 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 159 de declaración informativa anual de consumo de energía eléctrica, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador. (BOB nº 184 de 23-09-2010)

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, añadió el artículo 65 bis al Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo la obligación periódica de las compañías prestadoras de los suministros de energía eléctrica de proporcionar información a la Administración tributaria relativa a la identificación de los titulares de los contratos de suministro, la referencia catastral o número fijo del inmueble y su localización, la potencia nominal contratada y el consumo anual así como la fecha de alta del suministro.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento.

Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha considerado oportuno que la presentación de esta declaración informativa se deberá realizar obligatoriamente bien por medio del sistema Editran, bien mediante soporte directamente legible por ordenador.

ORDEN FORAL 2373/2010, de 14 de octu-

bre, por el que se aprueba el modelo S-2 de solicitud del valor atribuible a los bienes inmuebles con carácter previo a su adquisición o transmisión. (BOB nº 203 de 21-10-2010)

El Decreto Foral 86/1990, de 26 de junio, por el que se aprueban las Normas Técnicas de Valoración y el Cuadro Marco de Valores para la determinación objetiva del valor catastral de los inmuebles de naturaleza urbana, recoge la normativa relativa al procedimiento técnico de valoración catastral.

En desarrollo del citado Decreto Foral se aprobó mediante Orden Foral 1933/1994, de 8 de agosto, el modelo S-2 de solicitud de información previa sobre el valor atribuible a los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Este modelo, según dispone el artículo 1 de la mencionada Orden Foral, se ha venido utilizando por los futuros adquirentes de bienes inmuebles de naturaleza urbana cuando la transmisión se halla sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por el concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas».

Actualmente, la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, establece en su artículo 87, sin referencia expresa a un impuesto concreto, ni limitación en cuanto a la naturaleza urbana o rústica de los inmuebles, que la Administración tributaria informará sobre el valor a efectos fiscales de los bienes inmuebles que, incluidos en el catastro inmobiliario de Bizkaia, vayan a ser objeto de adquisición o transmisión, en los términos y con los efectos que se determine en la normativa de cada tributo.

Así, en desarrollo de la citada Norma Foral General Tributaria, el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, establece en su artículo 21 que la Administra-

ción tributaria informará, a solicitud del interesado, sobre el valor de los bienes inmuebles, en relación con los tributos que graven su adquisición y transmisión y cuya base imponible se determine en función del valor de los mismos.

El mencionado artículo 21 del Decreto Foral 112/2009, de 21 de junio, establece que en aquellos supuestos en que los bienes inmuebles carezcan de valor mínimo atribuible, la solicitud se presentará a través del modelo aprobado por Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, acompañado de la documentación que el mismo artículo define.

En base a todo lo anterior, se hace necesario aprobar un nuevo modelo S-2 de solicitud de valoración de bienes inmuebles con carácter previo a su adquisición o transmisión.

ORDEN FORAL 2723/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas y su presentación telemática. (BOB nº 231 de 01-12-2010)

La Orden Foral 2941/2009, de 18 de noviembre, aprobó el modelo 840 de alta, variación o baja, en el Impuesto sobre Actividades Económicas y su presentación telemática.

Por otro lado, recientemente se ha aprobado el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 120/2010, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, el cual entrará en vigor el día 1 de enero de 2011.

Así, el citado Decreto introduce diversos cambios en la gestión del Impuesto, entre los que sin duda hay que destacar que, a partir del 1 de enero de 2011, la Matrícula del Impuesto se va a constituir, únicamen-

te, por los sujetos pasivos que no estén exentos del Impuesto. Estas modificaciones hacen necesaria la aprobación de un nuevo modelo 840.

ORDEN FORAL 2724/2010, de 24 de noviembre, por la que se determinan los supuestos en los que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas deben presentar una comunicación en relación con el volumen de operaciones y se aprueba el modelo de dicha comunicación. (BOB nº 231 de 01-12-2010)

El artículo 5 del Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobado por el Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, exime del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones sea inferior a 2.000.000 de euros.

Para la aplicación de esta exención, el apartado 4 del citado artículo 5, dispone que el diputado foral de Hacienda y Finanzas establecerá los supuestos en los que se exigirá la presentación de una comunicación dirigida a la Administración tributaria en la que se haga constar que se cumplen los requisitos para gozar de la exención, así como el contenido, plazo y forma de presentación de dicha comunicación.

En la misma línea, el apartado 2 del artículo 13 del Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, en la redacción dada por la Norma Foral 7/2003, de 26 de marzo, dispone que el diputado foral de Hacienda y Finanzas establecerá los supuestos en los que los sujetos pasivos deberán presentar una comunicación del volumen de operaciones, su contenido, plazo y forma de presentación.

En este sentido, se aprobó la Orden Foral 1346/2003, de 11 de abril, por la que se determinan los supuestos en los que los sujetos pasivos del

Impuesto sobre Actividades Económicas deben presentar una comunicación en relación con el volumen de operaciones y se aprueba el modelo de dicha comunicación.

Por otra parte, la Norma Foral 3/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2010, modificó la regla 3 de la letra h) del apartado 1 del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Actividades Económicas, para el cálculo del volumen de operaciones del sujeto pasivo a efectos de la aplicación de la exención, haciendo necesaria la aprobación de un nuevo modelo 848 de comunicación del volumen de operaciones.

ORDEN FORAL 2725/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 170 de declaración de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o de débito, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador. (BOB nº 232 de 02-12-2010)

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, añadió el artículo 49 bis al Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo que las entidades bancarias o de crédito y demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, presten el servicio de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o de débito a empresarios y profesionales establecidos en territorio español, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos a este sistema cuan-

do el importe neto anual de los mencionados cobros exceda de 3.000 euros.

La declaración contendrá la identificación completa de los empresarios o profesionales, el número de comercio con el que éstos operan en el sistema, el importe anual facturado, la identificación de las cuentas a través de las que se efectúen los cobros, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar esta información que establezca la Orden Foral por la que se aprueba el modelo correspondiente.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento.

Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha considerado oportuno que la presentación de esta declaración informativa se deberá realizar obligatoriamente bien por medio del sistema Editran, bien mediante soporte directamente legible por ordenador.

ORDEN FORAL 2726/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 171 de declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador. (BOB nº 232 de 02-12-2010)

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, modificó el artículo 49 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo que las entidades

de crédito y demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual de las imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, que se realicen en moneda metálica o billetes de banco cuando su importe sea superior a 3.000 euros, cualquiera que sea el medio físico o electrónico utilizado, ya estén denominados en euros o en cualquier otra moneda, no incluyéndose en esta declaración informativa aquellas operaciones que deban ser objeto de comunicación a la Administración tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 de este último Decreto Foral.

La declaración contendrá el importe en euros de cada operación, su carácter de imposición, disposición o cobro, su fecha, la identificación de quien la realiza y el número de cuenta en la que se efectúan los correspondientes cargos o abonos, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar esta información que establezca la Orden Foral por la que se aprueba el modelo correspondiente.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento.

Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha considerado oportuno que la presentación de esta declaración informativa se deberá realizar obligatoriamente bien por medio del sistema Editran, bien mediante soporte directamente legible por ordenador.

ORDEN FORAL 2749/2010, de 26 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 621 de autoliquidación del Impuesto sobre Transmisio-

nes Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, compraventa de determinados medios de transporte usados entre particulares, y el procedimiento para su presentación telemática. (BOB n° 234 de 07-12-2010)

La Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, señala que los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determine por orden foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas.

Por otro lado, 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 tributario regulados en el artículo 2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Lo señalado anteriormente, unido a la necesidad de implantar un adecuado control de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en lo referente a las compraventas de determinados medios de transporte usados entre particulares, hace que se considere conveniente la posibilidad de la presentación por medios, exclusivamente, telemáticos de las autoliquidaciones del impuesto mediante este nuevo modelo 621.

No obstante lo anterior, el modelo 620 «Autoliquidación por adquisición de vehículos usados», se podrá seguir utilizando, de forma voluntaria, para aquellas transmisiones de vehículos usados que sean presentadas por el propio obligado tributario en su

nombre, cuando la gestión se realice de forma presencial en las instalaciones del Departamento de Hacienda y Finanzas.

ORDEN FORAL 2828/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 036, de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, y el modelo 037, de declaración censal de modificación que han de presentar los empresarios, empresarias y profesionales (personas físicas). (BOB n° 238 de 14-12-2010)

El Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, regula en su Título II las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y retenedores.

El artículo 21 del citado Reglamento establece que las declaraciones de alta, modificación y baja se presentarán en el lugar, forma, plazos y modelos que establezca el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

Así, mediante la Orden Foral 122/2009, de 13 de enero, se aprobó el modelo 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, mientras que, a través de la Orden Foral 3093/2004, de 29 de noviembre, se aprobó el modelo 037 de declaración censal de modificación que han de presentar los empresarios, empresarias y profesionales (personas físicas).

Por otra parte, las recientes modificaciones operadas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales, así como la aprobación del Decreto Foral de la Diputación Foral de

Bizkaia 120/2010, de 16 de noviembre, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, hacen necesaria la aprobación de nuevos modelos 036 y 037 de declaración censal.

ORDEN FORAL 2829/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 391 del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifican los modelos informativos 340 y 349. (BOB nº 238 de 14-12-2010)

El artículo 164, apartado uno, número 6.º, de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas para determinados regímenes especiales, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración resumen anual.

El objeto de la presente Orden Foral es la aprobación de un nuevo modelo 391, autoliquidación final del Impuesto sobre el Valor Añadido, para los sujetos pasivos que tributen exclusivamente en régimen simplificado o, conjuntamente, en el régimen general y en el régimen simplificado, debido a la modificación de los tipos general y reducido del Impuesto.

Como novedad, hay que destacar las Disposiciones Adicionales que, recogiendo la modificación introducida por el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 121/2010, de 16 de noviembre en el Reglamento de Gestión Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio, señalan que deberán utilizarse, en todo caso, declaraciones sustitutivas para incluir nuevos datos o modificar el contenido de las declaraciones de los modelos informativos 340 y 349 presentadas con anterioridad, por lo que en dichos modelos no se podrán presentar declaraciones complementarias.

De conformidad con lo previsto en el artículo 167 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

ORDEN FORAL 2830/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 390 del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOB nº 238 de 14-12-2010)

El artículo 164, apartado uno, número 6.º, de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas para determinados regímenes especiales, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración resumen anual.

El objeto de la presente Orden Foral es la aprobación de un nuevo modelo 390 del Impuesto sobre el Valor Añadido, debido a la modificación de los tipos general y reducido del Impuesto.

De conformidad con lo previsto en el artículo 167 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el diputado foral de Hacienda y Finanzas.

ORDEN FORAL 2899/2010, de 14 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 650, 650-V, 651, 651-V, 652 y 653 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. (BOB nº 243 de 21-12-2010)

El Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Reglamento que lo desarrolla aprobado mediante Decreto

Foral 107/2001, de 5 de junio, establecen las normas relativas a la gestión del citado tributo.

Mediante Orden Foral 1212/2009, de 4 de mayo, se aprobaron los modelos 650, 650-V, 651, 651-V y 652, relativos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Con la finalidad de facilitar a los ciudadanos el cumplimiento de sus obligaciones tributarias la presente Orden Foral va a aprobar unos nuevos modelos tributarios relativos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por otro lado, y como novedad más relevante hay que destacar la aprobación del modelo 653 para la autoliquidación de la extinción del usufructo.

Dado que la consolidación del dominio por extinción del usufructo constituido en virtud de una transmisión lucrativa «inter vivos» o «mortis causa» está sometida a una regulación muy específica en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la cual da lugar a una técnica de liquidación que difiere sustancialmente del procedimiento establecido con carácter general para las sucesiones y donaciones, se hace necesaria la aprobación de un modelo específico.

Este nuevo modelo deberá ser utilizado por aquel nudo propietario que consolide el dominio de un bien como consecuencia de la extinción de un usufructo por muerte del usufructuario o por el cumplimiento del plazo previsto, cuando dicho usufructo hubiese sido constituido en virtud de una transmisión lucrativa «inter vivos» o «mortis causa». También se utilizará cuando el nudo propietario consolide el dominio por una causa diferente de las anteriores, por ejemplo por compraventa, donación o renuncia del usufructo, siempre que la liquidación que se encuentre pendiente por la desmembración del dominio sea mayor que

la que corresponda al negocio jurídico en cuya virtud se extingue el usufructo.

ORDEN FORAL 3058/2010, de 23 de diciembre, por que se aprueba el estudio de mercado que sirve de soporte para la actualización del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. (BOB nº 250 de 30-12-2010)

El Decreto Foral 188/2006 de 28 de noviembre, modificado por el Decreto Foral 161/ 2010, de 21 de diciembre, regula las Normas Técnicas de Valoración para la determinación del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles referidos a los usos de vivienda, garaje, trastero, oficina, industria y comercio.

El artículo 2 del mencionado Decreto Foral dispone que, el estudio de mercado tendrá por objeto la recopilación, investigación y análisis de los datos económicos del mercado inmobiliario. Se aprobará por Orden Foral del Diputado de Hacienda y Finanzas y servirá como soporte para la aplicación de las Normas Técnicas.

El estudio de mercado causará efecto con fecha de 1 de enero del año siguiente al de su confección, a salvo de lo dispuesto en la Disposición Adicional Segunda.

En este sentido, en la Norma 12 de las referidas Normas Técnicas, se establece que, los estudios del mercado inmobiliario, serán definidos por el Servicio de Catastro y Valoración y garantizarán la referencia que con el mercado deben tener todas las valoraciones automatizadas que se realicen al amparo de las Normas Técnicas.

ORDEN FORAL 3067/2010, de 27 de diciembre, por la que se modifica el modelo 181 de declaración informativa de préstamos y créditos y

operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles, y los modelos 187 y 193. (BOB nº 2 de 4-01-2011)

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 121/2010, de 16 de noviembre, ha modificado el artículo 65 del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, disponiendo que las entidades públicas o privadas que concedan préstamos a sus trabajadores para la adquisición de su vivienda habitual deberán presentar una declaración informativa anual relativa a dichas operaciones, lo que obliga a la modificación del modelo 181, de forma que incorpore esta mejora de la información disponible.

La modificación del artículo 49 del Reglamento que desarrolla la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva incorporando las SICAV índice cotizadas, obliga a adecuar el contenido de las instrucciones del modelo 187 de declaración informativa anual relativa a adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva.

Por último, debe modificarse el modelo 193 de resumen anual 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, correspondientes a establecimientos permanentes, en relación con determinados rendimientos del capital mobiliario y determinadas rentas, creando nuevas subclaves que posibiliten tanto la declaración de la distribución de dividendos sujetos a tributación pero no sometidos a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre los mismos, como la identificación de aquellos supuestos en que una entidad depositaria de valores extranjeros procede a la práctica de retención o ingreso a

cuenta al abonar dividendos como mera mediadora en el pago de los mismos.

ORDEN FORAL 3092/2010, de 29 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 2011. (BOB nº32 de 5-01-2011)

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 aplica-

ción de la estimación objetiva por signos, índices o módulos para el año 2011 y determinar su cuantificación.

ORDEN FORAL 3093/2010, de 29 de diciembre, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2011. (BOB nº6 de 11-01-2011)

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 determinen. La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2011 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado.

En el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, la regulación censal establece 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, que podrán efectuarse hasta el 25 de abril del año natural en que deba surtir efecto.

La presente Orden Foral adapta los módulos a los nuevos tipos impositivos del Impuesto en vigor desde el pasado 1 de julio, tomando en consideración que tales tipos resultarán de aplicación durante la totalidad del ejercicio 2011.

ORDEN FORAL 3094/2010, de 29 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. (BOB nº6 de 11-01-2011)

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 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 110/2010, de 13 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 2010.

En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se ha introducido, como en los últimos años, para adecuar la valoración a los criterios de la Unión Europea, una fórmula que elimine del valor de mercado, a efectos de dicho Impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

En consecuencia, mediante la presente Orden Foral se procede a revisar para el año 2011 los mencionados precios medios de venta así como los porcentajes aplicables en la gestión de cada uno de los citados Impuestos.

ACTUALIDAD GIPUZKOA

NORMA FORAL 5/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias.

La necesidad de introducir algunos ajustes normativos en el ordenamiento tributario a fin de guardar su coherencia y estructura obligan de forma periódica a aprobar una norma foral que incluya modificaciones en algunos de los preceptos que regulan los tributos. Además de ello, la aplicación práctica de dicho ordenamiento pone de manifiesto, en determinados casos puntuales, la necesidad de adoptar medidas que hagan más justa y equitativa la aplicación de los tributos. Ambas razones llevan a impulsar la aprobación de una norma foral que recoja las modificaciones pertinentes.

La presente Norma Foral incluye modificaciones que afectan a diversas figuras tributarias y no estrictamente relacionadas unas con otras. Centrando el objeto de la norma, cabe señalar que son las siguientes figuras impositivas las afectadas por la presente Norma Foral: El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; el Impuesto sobre Sociedades; el Impuesto sobre la Renta de no Residentes; el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; el Tributo sobre el juego del Bingo y por último la Norma Foral General Tributaria.

Comenzando con las modificaciones introducidas

en la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, señalar que se han previsto diversas fechas de efectos, clasificadas de forma ordinal, para las diferentes medidas que se incluyen. Entre las medidas adoptadas cabe destacar las siguientes:

- Por lo que respecta a las exenciones, se amplía el ámbito territorial de la exención de los premios de loterías y apuestas, además, se declaran exentas las indemnizaciones por muerte y por lesiones incapacitantes derivadas de la Ley de Memoria Histórica.
- Como consecuencia de un análisis global de la participación de los trabajadores en la empresa, y al objeto de favorecer tal participación, se modifican las condiciones tanto para la aplicación de una tributación más favorable, como para la aplicación de la deducción por participación de los trabajadores en la empresa, modificaciones ambas que pretenden establecer unos incentivos más atractivos en este ámbito.
- Se matiza la fiscalidad de las reducciones de capital y de la distribución de las primas de emisión relativa a socios residentes en Gipuzkoa de sociedades de inversión de capital variable sometidos en el Impuesto sobre Sociedades a tipos de gravamen distintos del general.
- Por último, con efectos exclusivos para el periodo impositivo 2011 se crea una deducción en cuota aplicable por parte de pensionistas y desempleados cuya base imponible no exceda de 20.000 euros, en relación con las prestaciones recibidas por tal motivo.

En cuanto al Impuesto sobre Sociedades, señalar igualmente que se han previsto diversas fechas de efectos, clasificadas de forma ordinal, para las diferentes medidas que se incluyen. Entre las modificaciones introducidas en la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, resaltaremos las siguientes:

- Se introduce un aspecto del intraconcierto que afecta a la normativa y a la inspección con respecto al Impuesto sobre Sociedades de entidades que, operando exclusivamente en el País Vasco, tienen su domicilio fiscal en un Territorio Histórico y todo su volumen de operaciones en otro.
- Con el objeto de suavizar el régimen sancionador específico regulado para las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas para pequeñas empresas o personas físicas, se introducen límites máximos de sanción para esos supuestos.
- Se aprueba una cautela en la reinversión de beneficios extraordinarios.
- Se introduce el régimen fiscal de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), aprobadas por la Ley 11/2009, de 26 de octubre.
- Se regula, asimismo, el régimen tributario especial que resultará de aplicación a determinadas operaciones realizadas por entidades de crédito.
- Se matiza la fiscalidad de las reducciones de capital y de la distribución de las primas de emisión relativa a socios residentes en Gipuzkoa de sociedades de inversión de capital variable

sometidos en el Impuesto sobre Sociedades a tipos de gravamen distintos del general.

- Se introducen una serie de modificaciones que afectan al concepto de grupo, a efectos del régimen especial de consolidación fiscal.
- Por último, se han introducido algunas medidas de carácter más técnico, que consisten básicamente en corregir remisiones normativas, así como en mejorar, técnicamente, ciertos aspectos que ya se venían regulando. Algunos ejemplos de estas modificaciones los podemos encontrar en los nuevos artículos 19, 29, 33 y 74 de la Norma Foral.

Con respecto a las modificaciones en la Norma Foral 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, hay que señalar que mayoritariamente se trata de incluir mejoras técnicas en el contenido de su regulación, sin que ello suponga alteración del régimen sustantivo. Únicamente son merecedoras de reseñar las siguientes modificaciones:

- En la aplicación de tipo reducido del 2,5 por 100 en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en la adquisición de viviendas que vayan a constituir residencia habitual, se sustituye el requisito de no ser titular en un porcentaje superior al 25% en otra vivienda en el mismo término municipal en la que se adquiere la que va a constituir la vivienda habitual, por el hecho de que no se haya aplicado con anterioridad el citado tipo en la adquisición de otra vivienda.
- Se adecuan los preceptos dedicados a la gestión del impuesto a las reglas prácticas de ges-

ción por antonomasia, que no son otras que las de la autoliquidación.

- Se adecua el plazo de afección legal de los bienes inscritos en el Registro como consecuencia de una operación sujeta al Impuesto, al plazo de prescripción.
- Se incluye como disposición adicional segunda de la Norma Foral el régimen fiscal en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de las operaciones de reestructuración de las cajas de ahorro.

Por otra parte, se incluyen dos modificaciones en la Norma Foral 1/2005, de 1 de febrero, por la que se regula el Tributo sobre el Juego en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, al objeto de incluir, por un lado, un tipo específico del 18.4 por 100 para la tributación de los rendimientos precedentes del juego del bingo, y por otro, modificar la tarifa del tributo sobre el juego de casinos.

Por último, en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa se introduce una modificación en el artículo 64 relativo a los aplazamientos y fraccionamientos de la deuda tributaria, al objeto de establecer reglamentariamente un importe mínimo por debajo del cual se excluya la posibilidad de solicitar su aplazamiento o fraccionamiento.

La disposición final de la norma establece su entrada en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa. No obstante, las modificaciones atinentes a los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre la Renta de no Residentes y al Impuesto sobre Sociedades tienen diversidad de fechas de efectos en cuanto

a las modificaciones en ellas incluidas, por lo que se habrá de estar a los efectos previstos en el articulado de la norma foral.

DECRETO FORAL-NORMA 6/2010, de 21 de diciembre, por el que se introducen modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en la normativa reguladora de Impuestos Especiales.

El Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, introduce modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en Impuestos Especiales. Dichas modificaciones, en el primer caso, tienen como propósito impulsar la economía e incrementar la competitividad, a través de una reducción de cargas impositivas, y favorecer la inversión productiva junto con la creación de empleo, constituyendo, en el segundo caso, un instrumento al servicio de la política sanitaria, como medio eficaz para reducir el consumo de tabaco entre los jóvenes.

Las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados permiten la exoneración del gravamen por la modalidad de operaciones societarias en aquellas operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas. Por su parte, los cambios normativos operados en la imposición sobre las labores del tabaco con la elevación de su precio constituyen una medida a favor de reducir su consumo, con el consiguiente incremento de ingresos tributarios que mejore la consolidación de las cuentas públicas.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002,

de 23 de mayo, establece en los artículos 30 y 33 la concertación en la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y de los Impuestos Especiales, respectivamente, en los que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos deben aplicar las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, a excepción de la aprobación de los modelos que contendrán, al menos, los mismos datos que los de territorio común, y los plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Ello exige incorporar a la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa las modificaciones incluidas en el Real Decreto-ley anteriormente mencionado y dado que estas modificaciones surten efecto a partir del 3 de diciembre de 2010, conforme previene el artículo 14 de la Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa se adopta la forma de Decreto Foral –Norma, que deberá ser inmediatamente sometido a debate y votación de las Juntas Generales para su convalidación.

DECRETO FORAL 39/2010, de 23 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El presente Decreto Foral tiene por objeto la modificación de los Reglamentos del Impuesto sobre la

Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y la aprobación de los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En primer lugar, hay una modificación común a los tres reglamentos en el ámbito de las retenciones e ingresos a cuenta del capital mobiliario: Se trata de incorporar a los respectivos Impuestos el precepto en virtud del cual no procederá practicar retención o ingreso a cuenta en los supuestos de dividendos distribuidos por las sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen especial de Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), medida esta que ya se encuentra contemplada en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, dentro de la regulación del régimen fiscal especial de las SOCIMI. A través del presente Decreto Foral se traslada la referida medida a los preceptos que en cada impuesto regulan la excepción a la obligación de efectuar pagos a cuenta.

Al margen de lo anterior, y en el ámbito exclusivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aprueban diversas medidas:

- Se actualiza una remisión normativa prevista en el precepto regulador de la exención de ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales.
- Se modifica el ámbito de aplicación subjetiva de la modalidad de signos, índices o módulos de la estimación objetiva, excluyendo de su aplicación diversas actividades que hasta el 31 de diciembre de 2010 eran susceptibles de aplicar esta modalidad.

- Relacionado con lo anterior, se incluye una disposición transitoria al objeto de evitar que los contribuyentes que a partir de esta modificación queden excluidos de esta modalidad de estimación objetiva, tengan que optar expresamente por la modalidad simplificada de estimación directa para que ésta les sea de aplicación.
- Se modifican los requisitos exigidos para aplicar determinados incentivos para la participación de los trabajadores en la empresa
- Se incluye una nueva regulación de la tributación de determinadas rentas mobiliarias obtenidas en el caso de operaciones vinculadas, posibilitando la tributación como renta del ahorro de rentas obtenidas como consecuencia de la cesión de capitales propios a entidades vinculadas.
- Se aprueban las nuevas tablas de retenciones del trabajo aplicables a partir del 1 de enero de 2011, derivadas de la deflactación de la escala impositiva y de la actualización de determinadas deducciones (entre ellas la de descendientes) que se ha llevado a cabo a partir de la misma fecha.

Además, se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación del importe de las ganancias y pérdidas patrimoniales.

DECRETO FORAL 23/2010, de 28 de septiembre, por el que se regula la utilización de medios electrónicos en el ámbito de la Administración Foral.

La utilización de medios electrónicos en la

actividad administrativa no le es ajena a la Administración Foral, que ha llevado a cabo en los últimos años distintas iniciativas dirigidas a la implantación de dichos medios en la prestación de servicios públicos. Así, la tramitación electrónica de los procedimientos administrativos, con mayor o menor grado de desarrollo, está ya presente en ámbitos tan importantes como la presentación de declaraciones tributarias, la solicitud de subvenciones, la emisión de certificados, la formulación de consultas, quejas y sugerencias o la inscripción en diversos censos.

Entre los antecedentes normativos relacionados con esta materia cabe destacar el Decreto Foral 107/2003, de 30 de diciembre, sobre acreditación de la identidad y la representación en las actuaciones tributarias derogado por el Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, el Decreto Foral 41/2004, de 11 de mayo, sobre las relaciones entre los ciudadanos y la Diputación Foral de Gipuzkoa a través de Internet y el Decreto Foral 26/2005, de 26 de abril, sobre los servicios de la Diputación Foral de Gipuzkoa en materia de asistencia y atención a los ciudadanos.

La utilización de medios electrónicos en la actividad administrativa ha recibido un impulso definitivo con la entrada en vigor de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, de carácter básico en la mayoría de su articulado. Esta ley consagra la relación con las administraciones públicas por medios electrónicos como un derecho de los ciudadanos y como una obligación correlativa para las administraciones públicas. Así pues, la actividad administrativa electrónica hasta ese momento facultativa se convierte, por imperativo de la Ley 11/2007, de 22 de junio, en obligatoria.

El presente decreto foral trata de dotar a la utilización de medios electrónicos en el ámbito de la Administración Foral de un marco normativo referencial, adaptado a los requerimientos de la legislación vigente, que garantice a los ciudadanos el pleno ejercicio de su derecho a relacionarse con las administraciones públicas por medios electrónicos y facilite a los órganos y al personal de la Administración Foral el efectivo cumplimiento de la consiguiente obligación de posibilitar dicha relación electrónica.

De esta manera, contiene una regulación suficiente y completa de la mayor parte de los aspectos implicados y una remisión clara a la normativa aplicable en lo que respecta a los aspectos no regulados en el propio decreto foral, en especial, al Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, sobre la acreditación de la identidad y la representación en las actuaciones ante la Administración Foral, que ya fue objeto de modificación mediante el Decreto Foral 61/2008, de 24 de junio, para adaptarlo a la Ley 11/2007, de 22 de junio.

Para terminar, hay que señalar que dada su vocación de normativa referencial, este decreto foral anticipa previsiones sobre el acceso o consulta electrónica al expediente y el archivo electrónico. Sin embargo, el expediente y archivo electrónicos, junto con la política o modelo de gestión documental que llevan unido, requieren una regulación específica y aparte, que responda a las especiales implicaciones técnicas, organizativas y jurídicas concurrentes, y que deben ser objeto de un tratamiento propio acorde con su trascendencia y envergadura en el ámbito de la organización. Por tanto, en el futuro habrá de abordarse un nuevo desarrollo normativo en materia de administración electrónica que completará el presente.

DECRETO FORAL 31/2010, de 16 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

La aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, supuso un salto cualitativo y cuantitativo en la regulación de contenidos relativos al control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, estableciendo una clara diferenciación en cuanto a los distintos procedimientos tributarios tanto en su vertiente de gestión como de inspección, así como de recaudación.

En lo que corresponde a las actuaciones y procedimientos de inspección, cabe señalar que en línea con otros contenidos de la Norma Foral 2/2005, la regulación incluida en esta última supuso, con su aprobación, una elevación de rango de muchos de los preceptos reglamentarios existentes con anterioridad, lo cual supone que en un planteamiento inicial de desarrollo reglamentario de dichos procedimientos, la extensión de su contenido se reduzca sustancialmente, tomando como modelo de desarrollo el reglamento de contenidos mínimos, esto es, desarrollando sólo aquellos contenidos que la Norma Foral remite al mismo, en lugar de un reglamento integrador de todo el contenido normativo en la materia.

El presente Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa finiquita una situación de transitoriedad en la que permanecía el anterior Reglamento de Inspección Tributaria, aprobado por el Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio, que por ser anterior a la aprobación de la Norma Foral 2/2005, no tenía pleno encaje en la normativa sustantiva vigente.

Otro aspecto que es digno de destacar es que a diferencia de otros modelos de desarrollo llevados a cabo en otros ámbitos territoriales, y en ausencia de un desarrollo general aplicable a todos los procedimientos de aplicación de los tributos, en el presente Reglamento se opta por incluir en el desarrollo de los procedimientos tributarios de inspección aspectos relacionados con las disposiciones generales comunes a todos los procedimientos incluidos en el título II y en el capítulo I del título III de la Norma Foral 2/2005.

El contenido del Reglamento, se reduce a tres títulos: el preliminar dedicado a las normas generales y a los planes de inspección, el primero dedicado a las normas comunes a los procedimientos y actuaciones de inspección, y el segundo y último dedicado a los procedimientos y actuaciones de inspección.

Así tenemos que el título preliminar aborda aspectos generales de los procedimientos y actuaciones inspectoras, tales como el ámbito de aplicación y conceptos como la Inspección de los tributos y el personal inspector.

El título primero regula las normas comunes a los procedimientos y actuaciones inspectoras, conteniendo, como ya se ha indicado, aspectos comunes a otros procedimientos tributarios, pero que en tanto no se incluyan en una regulación común, se ha considerado oportuno incluirlos en el desarrollo de los procedimientos y actuaciones inspectoras. Este título se divide en cuatro capítulos:

El capítulo I del referido título primero desarrolla las facultades de la Inspección de los tributos.

El capítulo II desarrolla la intervención y comparencia de los obligados tributarios.

El capítulo III desarrolla la documentación de las actuaciones inspectoras.

Por último, el capítulo IV del título primero desarrolla el lugar y los horarios de las actuaciones inspectoras.

El título segundo desarrolla las siguientes actuaciones y procedimientos recogidos en el artículo 6 del Reglamento:

- a) El procedimiento de comprobación e investigación.
- b) Las actuaciones previas de verificación y constatación.
- c) La adopción de medidas cautelares.
- d) El procedimiento de comprobación restringida.
- e) El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.
- f) Las actuaciones de obtención de información.
- g) Las actuaciones de investigación.
- h) Las actuaciones de control de obligaciones formales tributarias.
- i) Las actuaciones de valoración.
- j) Las actuaciones de intervención en materia de Impuestos Especiales.

El capítulo I de este título segundo dedicado al procedimiento de comprobación e investigación termina con una sección dedicada a las disposiciones

especiales que recogen el desarrollo reglamentario de la estimación indirecta de bases imponibles, la aplicación de la cláusula antielusión, los supuestos especiales de comprobación de entidades en régimen de consolidación fiscal en el Impuesto sobre Sociedades o en régimen de grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido o las actuaciones para declarar los distintos supuestos de responsabilidad a los que alude el artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria.

El resto de los capítulos del título segundo están dedicados a los restantes procedimientos y actuaciones anteriormente mencionados, desarrollando aquellos aspectos de remisión reglamentaria en la Norma Foral General Tributaria necesarios para su aplicación.

DECRETO FORAL 33/2010, de 23 de noviembre, por el que se modifica el Decreto Foral 45/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.

La actual regulación sobre las operaciones vinculadas fue introducida a través de la Norma Foral 3/2008, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto de Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. Dicha regulación se caracteriza por introducir en el ordenamiento guipuzcoano, de acuerdo con la tendencia europea, la regulación relativa a los precios de transferencia desarrollada por la OCDE. Esta modificación ha supuesto un nuevo esquema en el funcionamiento de estas operaciones, ya que exige que los sujetos pasivos valoren tales operaciones a valor de mercado, así como que documenten los valores de mercado obtenidos.

En particular, el artículo 16 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción introducida por la Norma Foral 3/2008 antes citada, estableció la obligación de documentar, por parte de los sujetos pasivos, los valores de mercado obtenidos. A su vez, el incumplimiento de esta obligación constituía una infracción de un régimen sancionador especial regulado en ese mismo artículo.

El desarrollo de esta obligación de documentación se realizó a través del Decreto Foral 26/2009, de 28 de julio, si bien la entrada en vigor del régimen de las obligaciones de documentación relativas a las operaciones vinculadas fue aprobada con efectos a partir del 1 de enero de 2010. Según dicho régimen la documentación debe ser preparada por el obligado tributario y estar a disposición de la Administración tributaria, siguiendo el modelo establecido en el ámbito comunitario.

No obstante, cuando una de las entidades intervinientes es una persona física o una pequeña empresa, se flexibiliza las obligaciones de documentación, de forma que están obligadas a elaborar una menor documentación que el resto de entidades.

Aun así, para determinados sujetos pasivos esta flexibilización puede no llegar a ser suficiente, sobre todo, en los casos de pequeñas empresas y personas físicas, ya que hay determinados tipos de operaciones vinculadas que son muy comunes en este tipo de empresas, para las que la obligación de documentarlas, puede suponer unos costes elevados.

Por ello, atendiendo a la reciente jurisprudencia comunitaria, a la experiencia acumulada y a los problemas prácticos que se han puesto de

manifiesto desde los primeros momentos de aplicación del nuevo régimen, a través del presente Decreto Foral se modifica la regulación reglamentaria del Impuesto sobre Sociedades a los efectos de establecer un doble sistema de exoneración para determinados sujetos pasivos, siempre y cuando su volumen de operaciones con personas o entidades vinculadas no tenga una significación relevante.

La primera de las exoneraciones abarca a personas físicas y pequeñas empresas cuyo volumen de operaciones vinculadas no supere los 100.000 euros en el período impositivo. No obstante, la exoneración no abarca las operaciones realizadas con entidades vinculadas residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, que deberán documentarse siempre.

En cuanto a la segunda exoneración, funciona por cada entidad con la que se realizan operaciones vinculadas. Así, quedan exoneradas de la obligación de documentación las operaciones realizadas con una misma entidad vinculada siempre y cuando el conjunto de operaciones realizadas con esa entidad no supere los 600.000 euros en el período impositivo.

Cabe destacar que las exoneraciones se refieren tan sólo a la obligación de documentación, con lo que estas operaciones deberán seguir valorándose siempre a valor de mercado, y deberá seguir realizándose el ajuste secundario en aquellos supuestos en los que el valor convenido difiera del valor de mercado.

Por último, se introduce una modificación en el concepto de pequeña y mediana empresa, que viene a introducir una aclaración con respecto a lo que se entiende por explotación económica.

ORDEN FORAL 1011/2010, de 24 de noviembre, por la que se regula la obligación de efectuar determinados tramites de caracter tributario por vía electrónica.

El Departamento de Hacienda y Finanzas viene impulsando en los últimos años la utilización de medios telemáticos para el cumplimiento de determinadas obligaciones tributarias, tales como la presentación de declaraciones o la tramitación de determinadas solicitudes. Ejemplo de ello son las últimas ordenes forales aprobadas en tal sentido, esto es, la Orden Foral 1002/2008 de 18 de noviembre, por la que se establece la obligación a determinados obligados tributarios de presentar declaraciones y autoliquidaciones tributarias mediante su remisión telemática a través del empleo de firma electrónica reconocida y el correspondiente procedimiento, salvo lo dispuesto en su disposición adicional cuarta, o la Orden Foral 971/2009, de 3 de diciembre, por la que se regula la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y determinadas solicitudes de carácter tributario mediante su remisión telemática a través del empleo de firma electrónica reconocida y el correspondiente procedimiento.

Continuando con el mismo propósito, la presente Orden Foral regula la obligatoriedad de la utilización de medios electrónicos en todos aquellos trámites y servicios que el Departamento de Hacienda y Finanzas ponga a disposición de los ciudadanos en la sede electrónica, para el colectivo de obligados tributarios o representantes voluntarios que se considera puedan reunir una suficiente capacidad económica o técnica, o, en su caso, dedicación profesional, que les permita acceder a dichos medios.

MEDIDAS TRIBUTARIAS PAÍS VASCO 2011

HACIENDA	NN.FF. (modificaciones) ART-APTDO	NN.FF. ART-APTDO	CONTENIDO	
Norma Foral General Tributaria				
<i>Efectos a partir del día siguiente de la publicación en el BOG</i>				
Aplazamiento y fraccionamiento de pago				
Gipuzkoa	NF 5/2010	6	64	3 (nuevo) y reenumeración
Mediante desarrollo reglamentario podrán establecerse limitaciones cuantitativas para la admisión de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento. Además, se efectúa una corrección terminológica.				
<i>Efectos a partir del día siguiente de la publicación en el BOG</i>				
Procedimiento de liquidación iniciado de oficio				
Álava	NF 15/2010	1	Uno	127
En determinados supuestos de falta de presentación de autoliquidaciones o declaraciones, se establece la posibilidad de enviar liquidación provisional junto al requerimiento para la presentación de aquéllas, sin esperar a que transcurra el plazo de un mes desde el día siguiente a la fecha de notificación del requerimiento. La práctica de la liquidación provisional sólo tendrá en cuenta los datos aducidos por el interesado o aportados por terceros en cumplimiento de determinadas obligaciones y surtirá efectos una vez transcurrido un mes desde el día siguiente al de la notificación del requerimiento y liquidación provisional. En caso de subsanación o justificación de la inexistencia de obligación de presentar autoliquidaciones o declaraciones, la liquidación provisional quedará sin efecto.				
<i>Álava: efectos a partir del día siguiente de la publicación en el BOG / Bizkaia: efectos a partir de 1-1-2011</i>				
Referencia catastral y número fijo				
Álava	NF 15/2010	1	Dos	DA 16º
Se regulan los supuestos en los que en todo documento, judicial o administrativo, así como en el Registro de la Propiedad, deberán constar la referencia catastral y el número fijo de bienes inmuebles, exceptuando determinados casos.				
Bizkaia	NF 4/2010	7		DA 26º
Para ello, se establece que los notarios, registradores u otros órganos o autoridades judiciales o administrativas con demarcación o jurisdicción en el respectivo T.H. soliciten dichos datos. Se enumeran quienes están obligados, en cada supuesto, a aportar la referencia catastral. Por último, Bizkaia señala que en los supuestos de modificaciones de fincas será suficiente la aportación de las referencias catastrales de las fincas de origen junto con el plano o proyecto que reflejen dichas modificaciones.				
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas				
<i>Efectos a partir de 1-1-2010</i>				
Exenciones				
Álava	NF 15/2010	2	Primero.Uno	9 7º
Bizkaia	NF 4/2010	1	Dos	9 7º
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primero.Uno	9 7º
Se amplía el ámbito territorial de la exención de los premios de loterías y apuestas, extendiéndolo a entidades de similares fines de otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. Esta medida fue aprobada por el Estado mediante el artículo sexto de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (BOE nº 53, de 2 de marzo de 2010).				
Exenciones				
Álava	NF 15/2010	2	Primero.Dos	9 33º (nuevo)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Cuatro	9 30º (nuevo)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primero.Dos	9 31º (nuevo)
Se establece la exención para las indemnizaciones por muerte y lesiones incapacitantes derivadas de la aplicación de la Ley 52/2007, de Memoria Histórica.				
Rendimientos de trabajo de naturaleza dineraria				
Álava	NF 15/2010	2	Primero.Tres	16 b)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Cinco	16 b)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primero.Tres	16 b)
Se consideran rendimientos de trabajo las prestaciones por cese de actividad de los trabajadores autónomos. Esta prestación económica de naturaleza pública ha sido aprobada mediante la Ley 32/2010 y su objeto es la protección de los trabajadores autónomos encuadrados en el RETA que hayan cesado en su actividad económica y tengan cubierta las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades de profesionales (también es de aplicación para los trabajadores por cuenta propia encuadrados en los regímenes especiales Agrario y del Mar).				
Rendimientos obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad				
Álava	NF 15/2010	2	Primero.Cuatro	37 3 (nuevo)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Seis	36 3 (nuevo)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primero.Cuatro	37 3 (nuevo)
No integración de los dividendos procedentes de Bos o reservas procedentes de SOCIM (nuevo régimen especial en IS). Aunque la entrada en vigor del nuevo régimen especial en el IS es a partir de 1-1-2011, se establece como fecha el 1-1-2010 para amparar los supuestos de percepción de dividendos procedentes de SOCIM estables que, en caso contrario, estarían sujetos al impuesto, puesto que la entrada en vigor de la Ley 11/2009 fue el 1-1-2010.				
Normas específicas de valoración				
Álava	NF 15/2010	2	Primero.Cinco	49 1.a)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Siete	49 1.a)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primero.Cinco	49 1.a)
Se establecen las reglas aplicables a los ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones patrimoniales de participaciones en el capital de SOCIMI para calcular, en las ganancias patrimoniales, el importe exento y, en las pérdidas patrimoniales, el importe a computar.				

Deducción por descendientes				
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primeros Seis	81 3.a)
Se permite la aplicación de esta deducción por hijos mayores de 30 años a los que se aplique la deducción por dependencia.				
Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria				
Álava	NF 15/2010	2	Primeros Seis	106 5 (nuevo)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Diecisiete	105 5 (nuevo)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primeros Siete	106 5 (nuevo)
Procedimiento a seguir en la presentación de autoliquidaciones cuando no se cumplieran los requisitos establecidos para las SOCIMI en el plazo señalado.				
Régimen fiscal de determinados contratos de seguros nuevos				
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Primeros Ocho	DT 18ª (nueva)
Se establece que la aplicación del porcentaje del 25% para obtener el rendimiento íntegro sólo será de aplicación a seguros concertados desde 31-1-2010. Álava y Bizkaia ya tienen esta Disposición Transitoria en sus respectivos normativos.				
Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión efectuadas a partir del 1-11-10				
SCAV (reducción de capital con devolución aportaciones y distribuciones de la prima de emisión)				
Álava	NF 15/2010	2	Segundo	DA 21ª (nueva)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Dieciocho	DA 22ª (nueva)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Segundo	DA 22ª (nueva)
Se establecen las reglas a seguir para calcular las rentas a integrar como consecuencia de reducciones de capital con devolución de aportaciones y distribuciones de la prima de emisión realizadas por SCAV sometidas a tipos de gravamen distintos del general, procedimiento que podrán aplicar los organismos de inversión colectiva equivalentes a los SCAV y registrados en otro Estado. Esta misma medida ha sido aprobada por el Estado mediante el artículo 65 de la Ley 39/2010 de PGE 2011 (BOE nº 311, de 23 de diciembre de 2010).				
Efectos a partir de 1-1-2011				
Exenciones				
Bizkaia	NF 4/2010	1	Uno	9 2ª
Se amplía la exención a las prestaciones públicas por Incapacidad Permanente Total percibidas por mayores de 55 años, sin necesidad de que se califique como cualificada. Esta exención no será aplicable cuando se perciban otros rendimientos de trabajo o de actividades económicas.				
Exenciones				
Bizkaia	NF 4/2010	1	Tres	9 19ª a)
Al igual que en IS, se incluyen entre las rentas positivas que se encuentran exentas la percepción de ayudas de la política agraria comunitaria por abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.				
Opciones sobre acciones				
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Tercero.Uno	20 2.b)
Opciones sobre acciones: se incluye el concepto de "plan de participación de los trabajadores en la empresa". Se sustituye la genérica oferta en iguales condiciones a "todos los trabajadores de la empresa" por el más realizado "todos los trabajadores encuadrados en cada una de las categorías o colectivos previstos dentro de un plan para la participación de los trabajadores en la empresa, grupo o subgrupos de empresa".				
Reinversión en los supuestos de transmisión de acciones o participaciones en IIC				
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Uno y Dos	50 1 y 2
Bizkaia	NF 4/2010	1	Ocho	50 1 y 2
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Tercero.Dos	50 1 y 2
Se iguala el tratamiento de participaciones y acciones de fondos de inversión cotizados en cuanto a la exclusión de la exención por reinversión. También se realiza una conexión técnica actualizando una remisión normativa. Esta misma medida ha sido aprobada por el Estado mediante el artículo 65 de la Ley 39/2010 de PGE 2011 (BOE nº 311, de 23 de diciembre de 2010).				
Deducción por participación de los trabajadores en la empresa				
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Tercero.Tres	92 2.d)
Opciones sobre acciones: se incluye el concepto de "plan de participación de los trabajadores en la empresa". Se sustituye la genérica oferta en iguales condiciones a "todos los trabajadores de la empresa" por el más realizado "todos los trabajadores encuadrados en cada una de las categorías o colectivos previstos dentro de un plan para la participación de los trabajadores en la empresa, grupo o subgrupos de empresa".				
Reducción por tributación conjunta				
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Tres	75
Bizkaia	NF 4/2010	1	Nueve	75
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Primeros	Uno	75
Actualización en un 2%.				
Escala aplicable a la BL general				
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Cuatro	77 1
Bizkaia	NF 4/2010	1	Diez	77 1
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Primeros	Dos	77 1
Deflacción de la tarifa.				
Deducción general				
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Cinco	80
Bizkaia	NF 4/2010	1	Once	80
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Primeros	Tres	80
Actualización en un 2%.				

HACIENDA	NN.FE. (modificaciones) ART-APTDO	NN.FE. ART-APTDO	CONTENIDO
Deducción por descendientes			
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Séis
			81
			1 y 2
Bizkaia	NF 4/2010	1	Trece
			81
			1 y 2
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA,Primero	Cuatro
			81
			1 y 2
Deducción por ascendientes			
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Siete
			83
			1
Bizkaia	NF 4/2010	1	Catorce
			83
			1
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA,Primero	Cinco
			83
			1
Deducción por discapacidad			
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Ocho
			84
			1
Bizkaia	NF 4/2010	1	Quince
			84
			1
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA,Primero	Ses y Siete
			84 y 85
			1 y 1
Deducción por edad			
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Nueve
			85
Bizkaia	NF 4/2010	1	Dieciseis
			85
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA,Primero	Ocho
			86
Coefficientes de actualización			
Álava	NF 15/2010	2	Tercero.Diez
			DA 20°
Se actualizan los coeficientes de actualización aplicables a las transmisiones de elementos patrimoniales. Bizkaia y Gipuzkoa los han aprobado mediante los DF 137/2010 y 39/2010, respectivamente.			
Efectos exclusivos para el periodo impositivo 2011			
Deducción compensatoria de pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo			
Álava	NF 15/2010	2	Cuarto.Uno y Dos
			80 ter (nuevo)
Bizkaia	NF 4/2010	1	Doce
			80 ter (nuevo)
Gipuzkoa	NF 5/2010	1	Cuarto.Uno y Dos
			80 ter (nuevo)
Impuesto sobre Sociedades			
Efectos para periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2010			
Reglas de valoración: operaciones vinculadas			
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Uno
			16
			11. a)
Se reducen las sanciones para las personas físicas y pequeñas empresas en los supuestos de datos omitidos, inexactos o falsos que no obligan a efectuar correcciones voluntarias.			
Tratamiento de la doble imposición internacional en dividendos y participaciones en beneficios y rentas obtenidas por EP			
Bizkaia	NF 4/2010	2	Dos
			19
			7
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Dos
			19
			7
Se realiza una corrección técnica en cuanto a la referencia a la normativa del IRNR.			
Deducción por creación de empleo			
Álava	NF 15/2010	3	Primero.Uno
			45
			2
Bizkaia	NF 4/2010	2	Cuatro
			45
			2
En los supuestos de suspensión de la relación laboral o reducción de la jornada de trabajo o consecuencia de EREs, se establece el diferimiento en el cumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de esta deducción hasta que dejen de sufrir efectos la autorización, bien de la suspensión de la relación laboral, o bien de la reducción de la jornada de trabajo.			
Definición de grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes			
Álava	NF 15/2010	3	Primero.Dos
			74
			2.b)
Bizkaia	NF 4/2010	2	Cinco
			74
			2.b)
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Tres
			74
			2.b)
El porcentaje de participación, directa o indirecta, del 75% en otra sociedad necesario para tener la consideración de sociedad dominante, se reduce al 70% si se trata de sociedades admitidas a negociación en mercados regulados y cuando la participación indirecta se alcance a través de sociedades dependientes admitidas a negociación en mercados regulados. Esta medida fue aprobada por el Estado mediante la DF tercera de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (BOE nº 53, de 2 de marzo de 2010).			
Definición de grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes			
Álava	NF 15/2010	3	Primero.Tres
			74
			4.e) (nuevo)
Bizkaia	NF 4/2010	2	Siete
			74
			4.e) (nuevo)
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Cuatro
			74
			4.e) (nuevo)
Se introduce un nuevo supuesto por el que se impide formar parte de un grupo fiscal: cuando las sociedades dependientes cuyo ejercicio social, determinado por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la sociedad dominante. Esta medida fue aprobada por el Estado mediante la DF tercera de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (BOE nº 53, de 2 de marzo de 2010).			

Determinación del dominio indirecto					
Álava	NF 15/2010	3	Primero.Cuatro	76	Se permite un porcentaje de participación del 70%, inferior al 75% establecido con carácter general. Esta medida fue aprobada por el Estado mediante la DF tercera de la Ley 2/2010, de 1 de marzo (BOE nº 53, de 2 de marzo de 2010).
Bizkaia	NF 4/2010	2	Ocho	76	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Cinco	76	
Contratos de arrendamiento financiero					
Álava	NF 15/2010	3	Sexto	DA 18ª (nueva)	En los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro de 2010, 2011 y 2012 no se exigirá el requisito por el que la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del período contractual. Se establece que la parte de esas cuotas no podrá exceder del 50% del coste del bien (muebles) o 10% (inmuebles o establecimientos industriales). Esta medida fue aprobada por el Estado mediante la DF primera de la Ley 11/2009, de 26 de marzo, por la que se regulan las SOCIMI (BOE nº 259, de 27 de octubre de 2009). Álava y Bizkaia no han indicado de manera expresa fecha de efectos.
Bizkaia	NF 4/2010	2	Doce (bien Tere)	DA 16ª (nueva)	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Primero.Seis	DA 16ª (nueva)	
Efectos a partir de 14-7-2010					
Régimen tributario aplicable a determinadas operaciones realizadas por Entidades de Crédito					
Álava	NF 15/2010	3	Segundo	DA 16ª (nueva)	Se permite la aplicación del Régimen especial de las fusiones, escisiones, etc., para las transmisiones de activos y pasivos que se realicen en el marco de las reestructuraciones que se estén produciendo por las Entidades de Crédito. Tanto Álava como Gipuzkoa, ambas mediante DT, establecen que el régimen será de aplicación en los períodos impositivos en los que se hayan realizado las correspondientes operaciones, con independencia de que éstas se hubieran realizado con anterioridad o posterioridad al 14-7-2010. Derivado de lo dispuesto en el RD-Ley 11/2010, de 9 de julio, de algunos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorro (BOE nº 169, de 13 de julio de 2010). Bizkaia lo aprobó mediante DFNormativo 5/2010, de 14 de septiembre (BOB nº 181, de 20 de septiembre de 2010).
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Segundo	DA 17ª (nueva)	
Efectos a partir de 1-9-2010					
Definición de grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes					
Álava	NF 15/2010	3	Tercero	74	Corrección técnica en cuanto a la referencia al nuevo texto de la Ley de Sociedades de Capital aprobada mediante Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y cuya entrada en vigor fue el 1-9-2010.
Bizkaia	NF 4/2010	2	Seis	74	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Tercero	74	
Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión efectuadas a partir del 1-11-10					
SCAV (reducción de capital con devolución aportaciones y distribuciones de la prima de emisión)					
Álava	NF 15/2010	3	Cuarto	DA 17ª (nueva)	Se establecen las reglas a seguir para calcular las rentas a integrar como consecuencia de reducciones de capital con devolución de aportaciones y distribuciones de la prima de emisión realizadas por SCAV sometidas a tipos de gravamen distintos del general, procedimiento que podrán aplicar los organismos de inversión colectiva equivalentes a los SCAV y registradas en otro Estado. También se realiza una corrección técnica actualizando una remisión normativa. Esta misma medida ha sido aprobada por el Estado mediante el artículo 75 de la Ley 39/2010 de PGE 2011 (BOE nº 311, de 23 de diciembre de 2010).
Bizkaia	NF 4/2010	2	Trece (bien Catorce)	DA 13ª (nueva)	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Cuarto	DA 18ª (nueva)	
Efectos para períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2011					
Ámbito de aplicación subjetiva, exacción del impuesto y domicilio fiscal					
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Uno	2	Se establece un nuevo punto de conexión en el intracriente para el supuesto en el que una sociedad, cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 7 millones de euros, haya realizado la totalidad de sus operaciones en un territorio histórico, encontrándose domiciliada en cualquiera de los otros dos territorios históricos.
Bizkaia	NF 4/2010	2	Uno	2	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Uno	2	
Reinversión de beneficios extraordinarios					
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Dos	22	Se establecen diversos supuestos en los que se entiende no realizada la reinversión. Álava, además, indica que tanto el importe de la renta acogida a la reinversión como la fecha de ésta deberán constar en la memoria de las cuentas anuales.
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Dos	22	
Tipo de gravamen					
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Tres	29	Se elimina el requisito establecido para que las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria puedan aplicar el tipo del 1% por el que las viviendas, residencias estudiantiles y residencias de la tercera edad (...) debían representar, conjuntamente, de forma directa o indirecta, al menos, el 50% del total del activo. Esta medida fue aprobada por el Estado mediante la DF primera de la Ley 11/2009, de 26 de marzo, por la que se regulan las SOCIMI (BOE nº 259, de 27 de octubre de 2009).
Bizkaia	NF 4/2010	2	Tres	29	
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Tres	29	
Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna					
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Cuatro	33	2

HACIENDA	NN.FE. (modificaciones) ART-APTDO	NN.FE. ART-APTDO	CONTENIDO
Régimen especial para las SOCIMI			
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Cuatro
Bizkaia	NF 4/2010	2	Nuevo y Diez
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Cinco
Inspección del Impuesto			
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Cinco
Bizkaia	NF 4/2010	2	Once
Gipuzkoa	NF 5/2010	2	Quinto.Seis
Ayudas a la política agrícola y pesquera comunitaria			
Bizkaia	NF 4/2010	2	Once (bien Doce)
Coefficientes de actualización			
Álava	NF 15/2010	3	Quinto.Seis
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Tercera	15
Impuesto sobre la Renta de No Residentes			
<i>Efectos a partir de 1-1-2010</i>			
Base imponible sin establecimiento permanente			
Álava	NF 15/2010	4	Dos
Bizkaia	NF 4/2010	3	Dos
Gipuzkoa	NF 5/2010	3	Primero
<i>Efectos para periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2011</i>			
Determinación de la BI mediante establecimiento permanente			
Álava	NF 15/2010	4	Uno
Bizkaia	NF 4/2010	3	Uno
Gipuzkoa	NF 5/2010	3	Segundo
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones			
<i>Efectos a partir del día siguiente de la publicación en el BOTAHA</i>			
Exenciones			
Álava	NF 15/2010	5	Uno
Responsables subsidiarios			
Álava	NF 15/2010	5	Dos
Prescripción			
Álava	NF 15/2010	5	Cinco
Efectos de la falta de presentación			
Álava	NF 15/2010	5	Seis
Base liquidable			
Álava	NF 15/2010	5	Tres
Bizkaia	NF 4/2010	4	Uno
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Segunda	Uno

Base liquidable						
Alava	NF 15/2010	5	Tres	22	2 y 3	Se actualizan las cuantías de las reducciones aplicables en la base imponible según el grado de parentesco. En Alava al no señalarse de manera expresa fecha de efectos, será la establecida con carácter general -día siguiente al de publicación en BOTAHA.
Bizkaia	NF 4/2010	4	Dos	19	9	
Gipuzkoa	NF 4/2010 DA.Segunda	DA.Segunda	Uno	19	3	
Base liquidable						
Gipuzkoa	NF 4/2010 DA.Segunda	DA.Segunda	Uno	19	5	Se actualizan las cuantías que reducen la base liquidable en las adquisiciones de cantidades percibidas por razón de los seguros sobre la vida.
Cuota íntegra						
Alava	NF 15/2010	5	Cuatro	24		Se actualiza la tarifa. En Alava al no señalarse de manera expresa fecha de efectos, será la establecida con carácter general -día siguiente al de publicación en BOTAHA.
Bizkaia	NF 4/2010	4	Tres	21		
Gipuzkoa	NF 4/2010 DA.Segunda	DA.Segunda	Dos	21		
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados						
<i>Alava y Gipuzkoa: efectos a partir del día siguiente de la publicación en sus boletines oficiales / Bizkaia: efectos a partir de 1-1-2011</i>						
Naturaliza y contenido						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Uno	5		Se sustituye la mención al "expediente de fraude de ley" por la de "cláusula antiabusión", adaptándose al procedimiento establecido en la NFGI.
Hecho imponible (transmisiones patrimoniales)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Dos	7	2.a) y d)	Por una parte, se añade la mención "expresos" a las adjudicaciones en pago de asunción de deudas. Por otra, se dispone que no estarán sujetos a gravamen los excesos de cobro cuando se correspondan a meras rectificaciones.
Sujeto pasivo (transmisiones patrimoniales)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Tres	8	d)	Corrección técnica, eliminando la referencia a la letra e) del artículo 55.1 que fue suprimida mediante la NF 4/2009.
Base imponible (transmisiones patrimoniales)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Cuatro	10	2.a) y f)	Se sustituye la expresión "interés básico del Banco de España" por "interés legal del dinero vigente a la fecha del devengo del Impuesto", siendo la redacción idéntica a la actual de Alava.
Cuota tributaria (transmisiones patrimoniales)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Séis	13		Se deja este artículo sin contenido, por el que se estableció la escala aplicable a las transmisiones de acciones, derechos de suscripción y títulos análogos.
Documentos mercantiles (actos jurídicos)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Siete	35		El órgano competente para establecer todos los aspectos relacionados con los efectos timbrados será el Diputado/a Foral de Hacienda y Finanzas (hasta ahora se establecía que era la Diputación Foral).
Beneficios fiscales (exenciones)						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Ocho	41	1.B) nº 12 y 30	1. Viviendas de protección pública: se adecúan las reglas prácticas de gestión a las relativas a las de auto liquidación. 2. Escrituras de hipotecas para adquisición/rehabilitación de vivienda habitual: se especifica de manera concreta que, dentro de la vivienda habitual, se entiende incluidos un máximo de 2 plazas de garaje y anexos transmitidos conjuntamente; por el contrario, no se incluyen los locales de negocio, aun cuando se transmitan conjuntamente.
Obligaciones formales						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Nueve	50		Se adecúan las reglas prácticas de gestión a las relativas a las de auto liquidación.
Obligaciones formales						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Once	55	2	Corrección técnica actualizando una referencia normativa.
Pago del impuesto						
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Doce	57	1	Corrección técnica actualizando una remisión al articulado de la propia NF.
Actos equiparados a transmisiones (transmisiones patrimoniales)						
Alava	NF 15/2010	6	Uno	8	e)	Se considera transmisión patrimonial a efectos de la liquidación y pago del Impuesto las adjudicaciones de inmuebles a socios disimidos de los que aportaron dicho bien realizadas en disoluciones o disminuciones de sociedades o disoluciones de capital, siempre y cuando entre la aportación del inmueble y la disolución o reducción de capital medie un plazo inferior a 4 años.
Responsables subsidiarios (transmisiones patrimoniales)						
Alava	NF 15/2010	6	Dos	27	2	Se deja este apartado sin contenido, por el que se estableció la responsabilidad subsidiaria del funcionario que autorizase o cambiase de sujeto pasivo de cualquier tributo, cuando tal cambio suponía, directa o indirectamente, una transmisión gravada por el presente Impuesto y no hubiere exigido previamente la justificación del pago del mismo.
Cuota tributaria (transmisiones patrimoniales)						
Alava	NF 15/2010	6	Tres	43	Uno.b) y c)	Se limita el nº de anexos que pueden transmitirse con una vivienda a 2 y se indica de manera expresa que los ganajes y anexos deben estar situados en el mismo edificio que la vivienda.

HACIENDA	NN.FE. (modificaciones) ART-APTDO	NN.FE. ART-APTDO	CONTENIDO			
Documentos notariales (actos jurídicos)						
Álava	NF 15/2010	6	Cuatro	56	1	Se establece como importe 0,300506€ por folio, cuando hasta ahora era de 0,300506€ por pliego o de 0,150253€ por folio, eliminando la expresión "a elección del fedatario". Mediante la DT Primera se establece que hasta la finalización de las existencias de que dispone la DFA, los documentos notariales se extenderán en papel imprimado de 0,150253€.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Cinco	69	Uno.B).13	Transmisión de solares y cesión del derecho de superficie para la construcción de edificios en régimen de viviendas de protección pública: el reconocimiento de la exención tiene carácter provisional puesto que se establece un plazo de 3 años para la obtención de la calificación provisional, además de exigirse el cumplimiento de los requisitos exigidos por las disposiciones vigentes para esta clase de viviendas. Por ello, en caso de incumplimiento, se establece de manera expresa un plazo de 30 días para presentar una declaración donde consten las circunstancias que han determinado dicho incumplimiento (en la redacción anterior no se especificaba plazo).
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Seis	69	Uno.B).21	Exención en cuanto al gravamen de AJD de las primeras copias de escrituras notariales que documenten hipotecas en garantía de pago de la residencia habitual: se limita el nº de anexos que pueden transmitirse con una vivienda a 2 y se indica de manera expresa que los garajes y anexos deben estar situados en el mismo edificio que la vivienda; se señala un plazo de 3 años a contar desde la constitución de la hipoteca para que la vivienda esté finalizada, cuando el préstamo o crédito se destine a su construcción.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Siete	69	Uno.B).26	Corrección técnica actualizando una remisión al articulado de la propia NF.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Ocho	69	Uno.B).31	Corrección técnica actualizando una referencia normativa.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Nueve	69	Uno.B).42	Exención en cuanto al gravamen sobre documentos notariales de las primeras copias de escrituras notariales que documenten la primera transmisión de viviendas: se limita el nº de anexos que pueden transmitirse con una vivienda a 2, y se indica de manera expresa que los garajes y anexos deben estar situados en el mismo edificio que la vivienda.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Once	69	Uno.B).45 (nuevo)	Se establece la exención en la modalidad de operaciones societarias para las operaciones derivadas de la emisión de participaciones preferentes. Esta medida se encuentra contenida en el apartado 2 de la DA segunda de la Ley 13/1985 de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y Obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros (BOE nº 127, de 28 de mayo de 1985).
Presentación de documentos						
Álava		6	Trece	76	5	Corrección técnica actualizando una referencia normativa.
Cuota tributaria (transmisiones patrimoniales)						
Bizkaia	NF 4/2010	5		11		Para la aplicación del tipo del 2,5% en determinadas adquisiciones de viviendas que van a constituir la residencia habitual, se sustituye el requisito de no ser titular en un porcentaje superior al 25% en otra vivienda en el mismo término municipal por el hecho de que no se haya aplicado con anterioridad este tipo en la adquisición de otra vivienda.
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Cinco	11		Gipuzkoa, mediante la DA 3ª, establece como fecha 29-1-2009 para considerar que los adquirentes que hayan tributado a partir de esa fecha al tipo del 2,5% han aplicado con anterioridad ese tipo.
Beneficios fiscales (exenciones)						
Álava	NF 15/2010	6	Diez	69	Uno.b).44	Se establecen beneficios fiscales aplicables a determinadas operaciones realizadas en el marco de reestructuraciones de cajas de ahorro. Álava, en el apartado 1 de la DT, señala que dichas medidas serán de aplicación a partir de 14-7-10, si bien también serán de aplicación por las operaciones ya realizadas, a los sistemas de institucionales de protección de entidades de crédito que se encuentren constituidas a dicha fecha.
Gipuzkoa	NF 5/2010	DA-Segunda	Uno y Dos			Esta medida fue aprobada por el Estado mediante el RD-Ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros (BOE nº 169, de 13 de julio de 2010). Mediante DNUF 4/2010, de 21 de septiembre, Álava ya aprobó parte de ellas, mientras que Bizkaia las aprobó en el DFNormativo 5/2010, de 14 de septiembre.
Obligaciones formales / Presentación de documentos						
Álava	NF 15/2010	6	Doce	76	3	Se eleva de 2 a 4 años el periodo de vigencia de una nota marginal, salvo cuando se presente con anterioridad carta de pago de la liquidación practicada. De esta forma se adecua el plazo de afectación legal de bienes inscritos en el registro al plazo de prescripción.
Gipuzkoa	NF 5/2010	4	Diez	52	3	

Régimen fiscal de participaciones preferentes			
Obligaciones de información			
Gipuzkoa	NF 5/2010	DA.Primer a	NF2/04 (DA.Tercera.2)
Respecto de los titulares de los valores emitidos por las filiales de un grupo o subgrupo de entidades de crédito, se matiza sobre quiénes la entidad de crédito dominante tiene obligación de informar a la Admón. tributaria.			
Tributo sobre el Juego			
<i>Efectos a partir de 1-1-2011</i>			
Tipo tributario -juego de casino-			
Álava	NF 15/2010	10	Dos
Bizkaia	NF 4/2010	6	Uno
Gipuzkoa	NF 5/2010	5	Dos
Se reduce el tipo aplicable al tramo superior, que se corresponde con una BI de 2.000.000,01€ en adelante, del 35 al 33%.			
<i>Efectos a partir de 1-3-2011</i>			
Tipo tributario -juego del bingo-			
Álava	NF 15/2010	10	Uno
Bizkaia	NF 4/2010	6	Dos
Gipuzkoa	NF 5/2010	5	Uno
Se reduce el tipo aplicable del 20 al 18,4%.			
Impuesto sobre Actividades Económicas			
<i>Efectos a partir de 1-1-2011</i>			
Hecho imponible			
Bizkaia	NF 4/2010	8	Uno
Persigue ajustar la regulación a las nuevas necesidades que van surgiendo en una administración dinámica.			
Gestión			
Bizkaia	NF 4/2010	8	Dos
Se elimina la obligatoriedad del informe técnico previo de la Diputación Foral.			
Impuesto sobre Bienes Inmuebles			
<i>Efectos a partir de 1-1-2011</i>			
Base imponible			
Álava	NF 15/2010	7	Uno y Dos
Gipuzkoa	NF 4/2010	DA.Quinta	
Se actualizan los valores catastrales un 2%. Bizkaia los ha actualizado en el mismo porcentaje mediante la NF 8/2010, de Presupuestos Generales para 2011.			
Bonificaciones			
Álava	NF 15/2010	8	15
Se eleva el límite de la renta del conjunto de los miembros de la unidad familiar de 18.000 a 21.000€ para tener derecho a la bonificación del 99% de la cuota íntegra.			
Obligaciones de comunicación			
Bizkaia	NF 4/2010	DD.Segunda	27
Se deroga este artículo que hace referencia a la obligación de comunicación de hechos relativos a inmuebles por parte de Notarios, Registradores, etc. Esta medida se realiza en consonancia con su establecimiento dentro de la NFGT (ver apartado correspondiente).			
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica			
<i>Efectos a partir de 1-1-2011</i>			
Exenciones y bonificaciones			
Álava	NF 15/2010	9	2
Bizkaia	NF 4/2010	9	2
Se deja sin efecto la limitación de 14 caballos fiscales para acogerse a la exención, cuando el vehículo se encuentre adaptado para el uso de sillas de ruedas. Gipuzkoa lo ha aprobado mediante la NF 3/2010, por la que se modifica la NF 14/1989, del IVTM (BOG nº 245, de 24 de diciembre de 2010).			
Álava			
Norma Foral 15/2010, de 20 de diciembre, de medidas tributarias para el año 2011 (BOITHA nº 147, de 29 de diciembre de 2010)			
Bizkaia			
Norma Foral 4/2010, de 22 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011 (BOB nº 248, de 28 de diciembre de 2010)			
Gipuzkoa			
Norma Foral 4/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los presupuestos generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2011 (BOG nº 247, de 28 de diciembre de 2010)			
Norma Foral 5/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias (BOG nº 247, de 28 de diciembre de 2010)			

ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA**INFORME SOBRE FISCALIDAD EN LA UNIÓN EUROPEA (JULIO-DICIEMBRE 2010)****I. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES**

Informe semestral del Grupo de Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial.

II. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

2.1 Reglamento relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del IVA. Eurofisc

2.2 Adopción de la directiva para simplificar las normas del IVA

2.3 Reintegro del IVA

2.4 Propuesta de directiva y reglamento para clarificar las normas del tratamiento de los seguros y otros servicios financieros en el impuesto del IVA

2.5 Tipo normal del IVA

2.6 Consulta pública sobre un sistema europeo del IVA

III. FISCALIDAD SOBRE LAS TRANSACCIONES Y ACTIVIDADES FINANCIERAS**IV. PUBLICACIONES Y CONSULTAS PÚBLICAS****I. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES**

Informe semestral del Grupo de Código de Conducta sobre fiscalidad empresarial.

El Grupo del Código de Conducta sobre fiscalidad de las empresas¹ se reunió el 23 de septiembre y el 19 de noviembre de 2010, bajo Presidencia belga, y debatió sobre los siguientes asuntos:

Anti-abuso: en relación con las transferencias de beneficios entrantes, el Grupo identifica un riesgo de abuso en lo que se refiere a los beneficios que entran de países no comunitarios, cuando dichos ingresos no han sido gravados o lo han sido a un tipo impositivo bajo. Existe un riesgo de abuso en este caso, dado que el residente subsidiario en un país tercero puede utilizar el acuerdo de doble imposición que más le convenga y quedar finalmente sin tributar.

Los Estados miembros pueden optar entre gravar las transferencias de beneficios entrantes, o aplicar una exoneración de la participación. En este último caso, los Estados miembros deberán asegurar que a las fuentes exteriores de dividendos se les aplican medidas efectivas anti-abuso o de contraprestación.

En lo que se refiere a las prácticas administrativas, el Grupo ha tratado en sus reuniones de septiembre y noviembre sobre dos asuntos:

- definir e identificar las normas perniciosas
- mejorar el intercambio de información sobre las normas transfronterizas, y establecer un mayor intercambio de información relevante sobre las normas que puedan afectar a las bases impositivas de otros Estados miembros.

En relación con la identificación de normas dañinas o perniciosas, el Grupo acordó que, de cara a empezar un proceso de revisión de las prácticas administrativas, los Estados miembros deberán a compartir con el Grupo su conocimiento o sospecha de

¹ Código de Conducta: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/coc_es.pdf

prácticas administrativas perniciosas en otros Estados miembros. Los criterios para evaluar si una práctica administrativa es perniciosa o no son los cinco criterios tal y como se definen en el Código de Conducta:

- 1) si las ventajas se otorgan sólo a no residentes, o sólo con respecto a las operaciones realizadas con no residentes, o
- 2) si las ventajas están totalmente aisladas de la economía nacional, de manera que no afectan a la base fiscal nacional, o
- 3) si las ventajas se otorgan aun cuando no exista ninguna actividad económica real ni presencia económica sustancial dentro del Estado miembro que ofrezca dichas ventajas fiscales, o
- 4) si las normas para determinar los beneficios derivados de las actividades internas de los grupos de empresas multinacionales se ajustan a los principios internacionalmente reconocidos, concretamente a las normas cordadas por la OCDE, o
- 5) si las medidas fiscales carecen de transparencia y, en particular, si las disposiciones legales se aplican a nivel administrativo con menos rigor y sin transparencia.

En relación con las mejoras en lo relativo a la transparencia, el Grupo acordó que, cuando la interpretación o aplicación de una disposición legal a una situación o transacción específica de un sujeto imponible es aplicable de forma horizontal a situaciones similares, esa interpretación o aplicación debería ser publicada o reflejada en una guía actualizada, o hacerse pública de alguna otra manera.

Respecto a a la mejora del intercambio de información sobre normativa transfronteriza, el Grupo acordó que cuando un Estado miembro provea una

interpretación o aplicación avanzada de una disposición legal aplicada a una situación o transacción transfronteriza de un sujeto imponible individual que es susceptible de ser relevante para las autoridades tributarias de otro Estado miembro, las autoridades del primer Estado intercambiarán de manera espontánea dicha información de cara a garantizar una imposición coherente.

II. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

2.1 Reglamento relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del IVA. Eurofisc

El Consejo de Ministros de Asuntos Económicos y Financieros de la UE (ECOFIN) aprobó el 7 de octubre un reglamento que permitirá a los Estados miembros intensificar sus esfuerzos de lucha contra el fraude en el ámbito del IVA.

Este nuevo reglamento, que refunde el reglamento 1798/2003, pretende hacer más eficaz la cooperación entre administraciones tributarias y ofrecer a los Estados miembros medios eficaces de lucha contra el fraude del IVA.

Concretamente, el texto define, por ejemplo, aquellas situaciones en las que los Estados miembros deberán intercambiar información de manera automática, o las modalidades de información en aquellos casos en que los Estados deben proceder a controles multilaterales.

La principal innovación consiste en la creación de Eurofisc, una red de funcionarios nacionales encargados de combatir los casos de fraude transfronterizo del IVA.

La red Eurofisc, en la que participarán todos los Estados miembros, permitirá adoptar una acción

rápida y focalizada para luchar contra los nuevos tipos de fraude. Se apoyará sobre un mecanismo de alerta precoz multilateral, así como sobre la coordinación del intercambio de datos y el trabajo de los funcionarios cuando se trate de reaccionar ante una alerta.

2.2 Adopción de la directiva para simplificar las normas del IVA

El Consejo adoptó en julio una directiva para simplificar las exigencias de facturación del IVA, en particular, en lo que se refiere a la facturación electrónica.

El objetivo de la nueva directiva es asegurar que las autoridades tributarias aceptan las facturas electrónicas en las mismas condiciones que las facturas en papel, suprimiendo los obstáculos jurídicos a la transmisión y almacenamiento de las facturas electrónicas.

La nueva directiva comprende asimismo medidas destinadas a ayudar a las autoridades tributarias a asegurar que el impuesto sea recaudado efectivamente, a fin de luchar contra el fraude del IVA. Se trata, en particular, de fijar plazos para la expedición de facturas relativas al suministro de bienes y prestación de servicios en el seno de la UE, con el objetivo de permitir un intercambio de información más rápido.

Las disposiciones actuales de la UE en materia de facturación del IVA entrañan una serie de reglas dispares, en razón de las numerosas posibilidades que se ofrecen actualmente en los Estados miembros.

Además, es preciso responder a las exigencias reglamentarias que permitan la introducción de las tecnologías necesarias para la facturación electrónica del IVA. La Comisión Europea evalúa en 18.000

millones de EUR el ahorro que podría realizarse por parte de las empresas si se suprimiesen los obstáculos que representan para la facturación electrónica las normas que regulan actualmente el IVA.

La lucha contra el fraude del IVA es un desafío de envergadura para la UE, dado que cuesta a los Estados miembros miles de millones de euros en pérdidas de ingresos fiscales cada año. El fraude del IVA se organiza con frecuencia de forma transfronteriza, a través de los llamados "carrusel", de forma que los operadores intercambian mercancías de un Estado miembro a otro sin pagar el IVA a las autoridades tributarias.

2.3 Reintegro del IVA

El Consejo adoptó el 14 de octubre la directiva relativa al reintegro del IVA a los sujetos impositivos no establecidos en el Estado miembro en que se realiza el reintegro sino en otro Estado miembro. La directiva establece una extensión excepcional del plazo para presentar solicitudes de reintegro para gastos realizados en 2009, desde el 30 de septiembre de 2010 al 31 de marzo de 2011.

En aplicación de la directiva 2008/9/EC, los Estados miembros están obligados a crear portales electrónicos a través de los cuales los sujetos impositivos establecidos en un determinado Estado miembro puedan presentar solicitudes de reintegro del IVA pagado en otro Estado miembro distinto al de su establecimiento. Dichos portales electrónicos debían estar operativos desde el 1 de enero de 2010. Se han producido una serie de retrasos y problemas técnicos que han afectado a la puesta en marcha de estos portales electrónicos en ciertos Estados miembros, afectando a la presentación en tiempo de algunas solicitudes de reintegro. Según la directiva 2008/9/EC dichas solicitudes deben presentarse a los Estados miembros el 30 de septiembre del año

siguiente. Teniendo en cuenta esta fecha límite y la inoperatividad de algunos portales electrónicos, algunos sujetos impositivos corren el riesgo de no poder ejercer su derecho de deducirse el IVA pagado en los gastos en que incurrieron en 2009. Por ello, el plazo se amplía hasta el 31 de marzo de 2011 para solicitudes relativas al año 2009.

2.4 Propuesta de directiva y reglamento para clarificar las normas del tratamiento de los seguros y otros servicios financieros en el impuesto del IVA

El Consejo de 17 de noviembre mantuvo un debate político en relación con una directiva y reglamento que tienen como propósito clarificar las normas para el tratamiento de los seguros y otros servicios financieros en lo relativo al IVA.

En base a las normas comunitarias, tal y como se establece en la directiva 2006/112/CE sobre el sistema común del IVA, los servicios financieros están exentos del mismo. Sin embargo, las interpretaciones divergentes en los Estados miembros han conllevado a distorsiones en la competencia. La aplicación de la exención del IVA causa altos costes administrativos y además, su implementación incoherente ha resultado en un incremento de los casos ante el Tribunal de Justicia, especialmente en lo que se refiere a nuevos tipos de servicios.

Por lo tanto, la Comisión ha propuesto que:

- se clarifiquen las definiciones de los servicios exentos, de forma que se incremente la seguridad jurídica tanto para los operadores económicos como para las administraciones tributarias;
- otorgar a los operadores económicos, en vez de a los Estados miembros como ocurre en la actualidad, el derecho a optar por la im-

posición en vez de quedar en el marco de la exención del IVA;

- permitir a los operadores económicos crear un fondo de inversiones exentas de IVA.

En lo que se refiere a las definiciones de los servicios exentos, el Consejo estuvo de acuerdo en que debe prestarse más atención a la necesidad de asegurar una situación de igualdad para los operadores económicos y para los Estados miembros, en aras de la competitividad global de la industria financiera de la UE y de las implicaciones para los presupuestos de los Gobiernos. Concretamente, se habló de que:

- la modernización de las definiciones ofrecerá neutralidad y coherencia a la aplicación de las exenciones del IVA a los elementos constitutivos de todos los servicios exentos;
- en lo relativo a los fondos de inversión y fondos de pensiones, el Consejo pide a la Comisión que informe sobre los efectos de cambiar las normas regulatorias, de forma que se puedan considerar las diferentes opciones de manera adecuada;
- para los derivados de los productos financieros, se acordó que las medidas a adoptar no deberían afectar la naturaleza impositiva inherente de bienes y servicios, y las excepciones deberían limitarse a transacciones que pueden considerarse efectivamente como servicios de seguros o financieros exentos.

2.5 Tipo normal del IVA

El Consejo de 7 de diciembre adoptó una directiva para mantener el mínimo actual del tipo normal del IVA al 15% hasta diciembre de 2015.

Los Estados miembros se comprometieron en la reunión del Consejo a hacer todos los esfuerzos necesarios para reducir el actual diferencial de 10 puntos porcentuales en relación con el tipo más bajo aplicado actualmente en los Estados miembros.

Por lo tanto, la directiva 2006/112/CE se modifica en su artículo 97 de forma que desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2015, el tipo normal del IVA no será inferior al 15%.

Los Estados miembros deberán tomar las medidas regulatorias y administrativas pertinentes para cumplir con esta disposición, así como comunicar a la Comisión dichas medidas.

Esta decisión no prejuzga posteriores revisiones de la legislación del IVA antes del 31 de diciembre de 2015.

2.6 Consulta pública sobre un sistema europeo del IVA

La Comisión Europea ha publicado una consulta pública (en forma de Libro Verde) sobre el sistema europeo del IVA, que desea simplificar y mejorar. Todos aquellos interesados podrán responder a dicha consulta hasta el 31 de mayo de 2011². A finales de 2011, la Comisión publicará una Comunicación sobre el sistema del IVA teniendo en cuenta los resultados de la consulta.

La reforma del sistema del IVA constituye una parte de las acciones prioritarias a emprender por la Comisión, tal y como se recoge en su "Acta del merca-

² Para acceder a la página de la consulta pública: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_11_future_vat_en.htm
Documento de la consulta en castellano "Libro Verde sobre el futuro del IVA – Hacia un sistema de IVA más simple, más robusto y eficaz":
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/future_vat/com\(2010\)695_es.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/future_vat/com(2010)695_es.pdf)

do único³", publicado el 27 de octubre teniendo en cuenta las propuestas del antiguo Comisario Monti⁴.

En palabras del Comisario responsable de la fiscalidad, Algirdas Semeta, "necesitamos un sistema adaptado al siglo XXI: simple, moderno y eficaz". El IVA lo pagan los ciudadanos, lo recaudan las empresas y representa una fuente de ingresos muy importante para los Estados miembros (21,4% del total de sus ingresos fiscales en 2008). Conciernen por tanto a todo el mundo, según el Comisario.

El Libro Verde de la consulta pública pone de manifiesto las numerosas incoherencias y lagunas del sistema actual, cuya instauración se remonta a 1967. Por una parte, no está adaptado a las exigencias de la economía moderna, cada vez más orientada a la prestación de servicios y al desarrollo tecnológico. Tampoco está adaptado al envejecimiento de la población.

Por otro lado, es un sistema extremadamente complejo (los tipos varían de un país a otro, así como las excepciones y derogaciones existentes), lo cual conlleva no solamente costes y cargas burocráticas excesivas para los operadores, sino que además obstaculiza el buen funcionamiento del mercado interior. Finalmente, el sistema es más vulnerable al fraude fiscal: se estima en más de 100.000 millones de EUR la diferencia entre el montante recaudado a través del IVA por los Estados (862.000 millones en 2008) y el que tenían que haber recaudado efectivamente.

Actualmente, el régimen general aplicable a las personas físicas y jurídicas sujetas al IVA es aquel del país de destino de las transacciones comunitarias,

³ Para acceder a la Comunicación sobre el Acta del mercado único: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0608:FIN:ES:PDF>

⁴ Ver artículo de esta revista dedicado a las reformas fiscales en la UE.

esto es, el impuesto debe pagarse en el país en el que el bien o el servicio es comprado o consumido. La legislación comunitaria prevé el establecimiento de un sistema basado en el principio de imposición en el país de origen de los bienes y servicios. Este es uno de los puntos sobre el que se puede opinar en el contexto de la consulta pública. También se pregunta sobre la oportunidad de establecer un mecanismo general de autoliquidación, de una armonización más estrecha de los tipos de IVA o de limitar la posibilidad de establecer tipos reducidos para ciertos productos y servicios.

La consulta pública o "Libro Verde sobre el futuro del IVA – Hacia un sistema de IVA más simple, más robusto y eficaz", recuerda que el IVA constituye una importante fuente de ingresos y que en muchos Estados miembros es, de hecho, la fuente principal. Los ingresos por IVA representaron en 2008 el 7,8% del PIB de los Estados miembros, cifra que ha aumentado cerca del 13% desde 1995.

El objetivo del Libro Verde publicado por la Comisión es iniciar un amplio proceso de consulta de las partes interesadas acerca del funcionamiento del sistema actual del IVA y de la forma en que debería reestructurarse en el futuro.

Según la Comisión, un sistema de IVA de amplia base, preferentemente con un tipo único, se acercaría al ideal de un impuesto sobre el consumo que minimice los costes de cumplimiento de la normativa fiscal. En la UE, el tipo normal sólo se aplica a dos tercios del consumo total, el tercio restante está sometido a exenciones o tipos reducidos. Se estima que los ingresos efectivos por IVA representan sólo el 55% del total que se obtendría si el consumo final se gravase al tipo normal.

La brecha del IVA, es decir, la diferencia entre los ingresos reales por IVA y lo que los Estados debe-

rían haber obtenido teóricamente en función de sus economías, era del 12% en 2006, llegando hasta el 20% en algunos países. La brecha se debe a la evasión fiscal e insolvencias, pero también al fraude derivado en parte de la debilidad de las actuales disposiciones que permiten la compra de bienes y servicios en el extranjero con exención del IVA.

Régimen del IVA aplicable a las transacciones fronterizas en el mercado único: imposición en el Estado miembro de origen

La Directiva del IVA estipula que las disposiciones actuales en materia de imposición de las operaciones comerciales entre Estados miembros son transitorias y deben ser sustituidas por disposiciones de imposición de bienes y servicios en el Estado miembro de origen. Este objetivo no se ha logrado aún porque: sería necesaria una gran armonización de los tipos de IVA (es cierto que últimamente se ha observado cierta convergencia entre los tipos normales de IVA); sería necesario un sistema de compensación en el Estado miembro de consumo; los Estados deberían depender unos de otros para la recaudación de una parte sustancial de sus ingresos por IVA.

Se plantea la solución alternativa de imposición en el Estado miembro de destino o donde se realiza el consumo. Para utilizar este sistema, habría que garantizar la coherencia entre el tratamiento aplicado a los intercambios nacionales y comunitarios. En este sentido, habría que dilucidar si el trato ha de ser igual, o en qué medida es aceptable un trato diferente, sin que suponga un obstáculo al mercado único y se evite el fraude en las transacciones financieras.

Actualmente, en las transacciones transfronterizas entre empresas la imposición es con el tipo y condiciones del Estado miembro de destino, con lo que las entregas de bienes y prestaciones de servicios tienen un régimen diferente en función de si son

nacionales o intra-UE, creándose así vulnerabilidad ante el fraude.

Las entregas de bienes y prestaciones de servicios a consumidores se gravan en el Estado donde se realiza la venta o está establecido el proveedor. El mantenimiento de este sistema requeriría una revisión y mejora en lo que se refiere a su seguridad jurídica y a las pesadas cargas administrativas que recaen sobre las transacciones intra-UE.

La coherencia entre transacciones nacionales e intra-UE podría alcanzarse gravando las transacciones intra-UE sobre la base del tipo y la normativa del Estado miembro de destino. Ello restablecería el principio del pago fraccionado y aumentaría sustancialmente el número de transacciones en las que los sujetos pasivos se convierten en responsables del pago del IVA en un Estado miembro en el que no estén establecidos.

En conclusión, la Comisión se pregunta en la consulta pública si la imposición en el Estado de origen sigue siendo un objetivo pertinente y alcanzable.

Cómo garantizar la neutralidad del sistema del IVA:

- **Ámbito de aplicación:** La Comisión ha emprendido recientemente un estudio relativo a las repercusiones económicas y sociales del IVA sobre los organismos públicos. Podrían incluirse todas las actividades económicas de los organismos públicos en el ámbito de aplicación del IVA y elaborar una lista de las actividades que se deberían excluir. Otra posibilidad sería clarificar y actualizar las condiciones en que los organismos públicos ya no deben considerarse fuera del ámbito de aplicación del IVA.
- **Exenciones del IVA:** en primer lugar, hay que tener en cuenta que las exenciones son contra-

rias al principio de que el IVA es un impuesto con una amplia base imponible. La Directiva del IVA distingue entre aquellas exenciones de determinadas actividades de interés general, y aquellas exentas por motivos técnicos de aplicación del IVA a transacciones subyacentes (servicios financieros y juegos de azar) o por interferencia con otros impuestos.

- **Deducciones:** el derecho de deducción aparece cuando se realiza la entrega de bienes o prestación de servicios, independientemente de que el cliente haya pagado o no los bienes o servicios. Basar el sistema del IVA en el pago (contabilidad de caja), de forma que el IVA se devengue y sea deducible cuando se realiza el pago sería neutral y limitaría las pérdidas del IVA en caso de insolvencia del cliente.
- **Servicios internacionales:** hay que alentar a las autoridades tributarias a cooperar en materia de IVA a nivel internacional en lo que se refiere a la verificación de la correcta aplicación del IVA. Particularmente, en el caso de los servicios prestados por empresas a consumidores por vía electrónica, tales como programas informáticos para la distribución de música en línea, para los que la recaudación del IVA depende de la voluntad de los proveedores establecidos fuera de la UE de cumplir la normativa vigente.

Qué grado de armonización requiere el mercado único:

La revisión del sistema del IVA requiere determinar el grado de armonización necesario para mejorar el funcionamiento del mercado interior y reducir los costes que su cumplimiento exige a las empresas, al tiempo que se garantiza la flexibilidad necesaria que requieren los Estados miembros.

La armonización del IVA exige decisiones por unanimidad en el Consejo, mecanismo que no ha resultado eficaz. Por tanto, una solución podría ser el de permitir a la Comisión la adopción de decisiones de aplicación con la aprobación de una mayoría de Estados. La Comisión ya ha realizado esta propuesta, que no ha sido respaldada hasta el momento por el Consejo.

Como solución alternativa, podría establecerse que la Comisión proporcione explicaciones informativas sobre la forma en que ha de interpretarse la legislación sobre el IVA.

Tipos de IVA: el sistema de IVA definitivo basado en la imposición en origen requeriría de un mayor grado de armonización de los tipos de IVA que el sistema actual basado en la imposición en destino, que proporciona a los Estados miembros una mayor flexibilidad.

Existe actualmente una heterogeneidad en los tipos normales y los tipos reducidos dentro de la UE, junto con mecanismos de corrección que si bien no parecen perturbar el mercado único, aumentan considerablemente su complejidad.

En todo caso, se requiere una mayor transparencia como, por ejemplo, la existencia de una base de datos electrónica de los bienes y servicios sometidos a un tipo reducido.

Además, hay incoherencias en los tipos de IVA aplicados a productos o servicios comparables. En este sentido, la Agenda Digital para Europa⁵ establece que la convergencia entre el entorno físico y el entorno en línea debe abordar la revisión de todas las políticas públicas incluida la política fiscal (de manera que se aplique el tipo normal, o bien se aplique el reducido que se ofrece a los soportes tradicionales también al soporte digital).

⁵ COM(2010)245

Reducción del papeleo: la Comisión presentó en 2009 un plan de reducción de las cargas administrativas derivadas de la legislación comunitaria en lo que se refiere al IVA⁶.

La Directiva sobre el IVA recoge una serie de obligaciones que los Estados miembros pueden cumplir con cierto grado de libertad en la forma. Ello implica la existencia de una amalgama de obligaciones nacionales en materia de IVA (declaraciones de tipo y cantidad de información exigida diferente, etc.). Una solución podría consistir en elaborar un impreso de declaración del IVA común en todas las lenguas de la UE, optativa para las empresas y que los Estados miembros estarían obligados a aceptar.

Autoridad única: mientras el IVA se base en la imposición en el lugar de destino, el sistema de "autoridad única" es el más apropiado como medida de simplificación para favorecer el cumplimiento de la normativa y el comercio transfronterizo. Las disposiciones en materia de IVA constituyen uno de los principales escollos identificados por la Comisión en relación con el comercio electrónico transfronterizo entre empresas y consumidores en la UE.

Fraude del IVA: algunos Estados han introducido medidas nacionales para limitar las pérdidas de IVA derivadas del fraude conocido como del "operador desaparecido", intentando recuperar el impuesto exigiéndolo a otros sujetos pasivos que participan en la misma cadena de transacciones. El Tribunal Europeo de Justicia ha confirmado que cuando la autoridad tributaria puede demostrar que el cliente sabía o debía haber sabido que su compra formaba parte de una transacción con fraude del IVA, puede denegar al cliente su derecho a deducción. Con este sistema, los operadores de buena fe corren el riesgo de perder su derecho a deducir por haber tratado inadvertidamente con autores de fraude.

⁶ COM(2009)544

Un mecanismo de pago fraccionado de gran alcance y obligatorio suprimiría la posibilidad del fraude del “operador desaparecido”. El cliente podría pagar el IVA directamente a las autoridades tributarias y el importe neto al proveedor. Sin embargo, esta opción puede tener consecuencias desfavorables en la relación entre el proveedor y el cliente y, por tanto, sobre la actividad comercial en general.

Entre las propuestas que hace la Comisión para una gestión más eficaz y moderna del IVA se encuentran: fomentar el diálogo entre las autoridades tributarias, empresas y otras partes interesadas, recoger las mejores prácticas en los Estados miembros de cara a racionalizar las prácticas administrativas y suprimir cargas innecesarias para las empresas; adaptar los sistemas informáticos al aplicar nuevas normas en materia de IVA.

La Comisión invita a todas las partes interesadas a enviar sus contribuciones en respuesta a las preguntas que plantea en el documento de consulta, antes del 31 de mayo de 2011.

III. FISCALIDAD SOBRE LAS TRANSACCIONES Y ACTIVIDADES FINANCIERAS

Desde las instituciones europeas se ha lanzado, recientemente, el debate acerca de la introducción de impuestos adicionales en el sector financiero.

En octubre de 2009, en el Consejo Europeo⁷ celebrado en Bruselas, los Jefes de Estado y de Gobierno de los 27 Estados miembros de la UE adoptaron unas conclusiones sobre la situación económica, financiera y del empleo del momento y la recuperación económica. Subrayaban que, a fin de asegurar las expectativas y reforzar la confianza, era

⁷⁾ Consejo Europeo de Bruselas, 29 y 30 de octubre de 2009, Conclusiones de la Presidencia http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/es/ec/110907.pdf

necesario preparar una estrategia coordinada para salir de las políticas de estímulo generales cuando se hubiera afianzado la recuperación, en el marco de la aplicación del Pacto de Estabilidad y Crecimiento. En este sentido, los Jefes de Estado y de Gobierno, invitaron a la Comisión Europea a que estudiara una financiación innovadora a escala mundial.

En el siguiente Consejo Europeo⁸, de 10 y 11 de diciembre de 2009, los Jefes de Estado y de Gobierno, animaron al Fondo Monetario Internacional (FMI) a que considerara, para la renovación del contrato económico y social entre las entidades financieras y la sociedad, instrumentos tales como una tasa mundial sobre transacciones financieras. Asimismo, el Presidente de la Comisión Europea, José Manuel Durão Barroso, intervino ante el Parlamento Europeo unos días más tarde y, ante la pregunta del eurodiputado alemán del grupo de la Izquierda Europea (GUE/NGL) sobre las posibilidades de introducir una “tasa Tobin” multilateral, respondió que la UE debería apoyar la propuesta de un impuesto mundial sobre las transacciones financieras⁹.

Unos meses después, en marzo de 2010, el Parlamento Europeo emitió una Resolución sobre la puesta en marcha del impuesto sobre las transacciones financieras¹⁰. En la Resolución, además de señalar que algunos Estados miembros de la UE habían pedido que se gravaran las transacciones financieras, la Eurocámara instó a la Comisión y al Consejo

⁸⁾ Consejo Europeo de Bruselas, 10 y 11 de diciembre de 2009, Conclusiones de la Presidencia http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/es/ec/111882.pdf

⁹⁾ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=//EP//TEXT+IM-PRESS+20091214IPR66395+0+DOC+XML+VO//EN&language=ES>

¹⁰⁾ Resolución del Parlamento Europeo, de 10 de marzo de 2010, sobre el impuesto sobre las transacciones financieras - puesta en marcha <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&reference=P7-TA-2010-0056&language=ES>

a que evaluaran el potencial de las diferentes opciones de impuestos sobre las transacciones financieras para contribuir al presupuesto de la UE. Igualmente, solicitó a estas instituciones que examinaran en qué medida podría utilizarse un impuesto sobre las transacciones financieras para ayudar a los países en desarrollo a adaptarse al cambio climático o mitigar sus efectos y financiar la cooperación al desarrollo.

Fue el Consejo Europeo¹¹, de 17 de junio de 2010, cuando, en el marco de la preparación de la Cumbre del G-20 de Toronto, se concluyó que “la UE debe dirigir los esfuerzos encaminados a fijar un planteamiento mundial para la introducción de sistemas de tasas e impuestos sobre las instituciones financieras a fin de mantener unas condiciones de competencia equitativas en todo el mundo y defenderá firmemente esta posición con sus socios del G-20. En ese contexto, debe explorarse y desarrollarse ulteriormente la introducción de un impuesto mundial sobre las transacciones financieras”. Así, los Jefes de Estado y de Gobierno solicitaron al Consejo y a la Comisión que impulsaran los trabajos al respecto y que les informasen en octubre.

A este respecto, en el ECOFIN¹² de 7 de septiembre, los Ministros mantuvieron un cambio de impresiones respecto a la coordinación de las tasas sobre la banca y otras entidades financieras como parte de un nuevo marco de gestión de crisis a escala de la UE en el sector financiero, así como sobre la posible instauración en la UE de un impuesto sobre las transacciones financieras. Mientras tanto, la Comisión Europea, Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera, publicó su informe periódico “Taxation Paper” sobre financiación innovadora a nivel

¹¹) Consejo Europeo de Bruselas, 17 de junio de 2010, Conclusiones de la Presidencia http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/es/ec/115349.pdf

¹²) http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/es/ecofin/116508.pdf

global¹³. Con este informe se pretendía responder a las demandas del Consejo Europeo y del Parlamento Europeo de evaluar posibles fuentes de financiación innovadoras que permitieran hacer frente a los retos como el restablecimiento de un sistema financiero sólido tras la crisis, la lucha contra el cambio climático y la contribución al desarrollo de los países más pobres.

En el informe se describen las opciones de financiación innovadora más recomendables evaluadas en base a cuatro criterios: su capacidad de recaudar ingresos, su efecto sobre la eficiencia, su efecto sobre la equidad y sus efectos en cuanto a costes administrativos y/o legales. En particular, se ponen de relieve los aspectos a evitar si se quieren implantar las propuestas con éxito.

Comunicación sobre Fiscalidad del Sector Financiero

Tan sólo un mes más tarde, la Comisión publicaba su Comunicación al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones sobre Fiscalidad del Sector Financiero¹⁴. La Comunicación parte de la base de que la reciente crisis financiera ha puesto claramente de manifiesto la necesidad de contar con un sistema financiero más sólido, habida cuenta del coste que supone la inestabilidad financiera para la economía real. Por otro lado, existen desafíos fundamentales en materia de desarrollo, eficiencia de los recursos y cambio climático, con importantes repercusiones presupuestarias. En este contexto, la Comisión se pre-

¹³) http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_23_en.pdf

En el siguiente link se encuentra un informe en castellano con el resumen del citado “Taxation Paper”

http://www.lehendakaritza.ejgv.euskadi.net/r48-contnot/es/contenidos/noticia/ni10_119/es_ni10_119/adjuntos/ni10_119.pdf

¹⁴) COM(2010) 549 de 7.10.2010

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0549:FIN:ES:PDF>

gunta si el establecimiento de impuestos adicionales aplicables al sector financiero sería una posible solución con vistas a la generación de ingresos.

La Comunicación aborda dos instrumentos: el impuesto sobre las transacciones financieras y el impuesto sobre las actividades financieras. La Comisión cree que existen tres razones fundamentales que justifican la introducción de impuestos adicionales en el sector financiero. En primer lugar, como complemento de las amplias reformas en curso en el sector financiero, los impuestos podrían contribuir a dotar de mayor eficiencia y estabilidad a los mercados financieros, así como a reducir su volatilidad y los efectos perjudiciales de una asunción de riesgos excesiva. En segundo lugar, existe la percepción de que el sector financiero ha tenido gran parte de responsabilidad en la generación de la crisis y en su magnitud, así como en sus repercusiones negativas sobre el nivel de endeudamiento público a escala mundial. El hecho de que durante la crisis este sector haya recibido un importante respaldo por parte de algunos gobiernos puede justificar asimismo la introducción de impuestos adicionales, que supondrían una justa compensación. En tercer lugar, en la UE, la mayoría de los servicios financieros están exentos del IVA. Ello se debe a que la mayor parte de la renta derivada de los servicios financieros se basa en los márgenes y, por tanto, no resulta fácil aplicarle el actual IVA.

Con respecto al impuesto sobre las transacciones financieras, la Comisión señala que el objeto del impuesto sobre las transacciones financieras es gravar el valor de las operaciones concretas. Para una extensa cobertura, debería aplicarse a una gama amplia de instrumentos financieros (esto es, acciones, bonos, instrumentos de divisas y derivados), si bien algunas de las actuales propuestas prevén limitar su alcance a un subgrupo determinado (por ejemplo, un impuesto sobre las operaciones con divisas). En este

sentido, la Comisión opina que a escala global, un impuesto sobre las transacciones financieras podría constituir un instrumento adecuado para la percepción de ingresos, en particular, con vistas a la financiación de los objetivos estratégicos mundiales. Para que funcionara de forma efectiva y justa, los países participantes deberían tratar de alcanzar un acuerdo respecto de los instrumentos de financiación a escala mundial aceptables por todas las partes. A fin de lograrlo, la Comisión se ha comprometido a seguir trabajando conjuntamente con sus socios internacionales, concretamente, en el seno del G-20.

En relación al impuesto sobre las actividades financieras, la Comunicación explica que este instrumento permitiría mejorar la fiscalidad del sector financiero y reducir las posibles externalidades negativas. En su forma más extensa (método de adición), este impuesto grava el total de los beneficios y las remuneraciones, si bien puede configurarse asimismo de forma que se aplique a las rentas económicas y/o al riesgo. Frente al impuesto sobre las transacciones financieras, en virtud del cual cada operador concreto del mercado financiero es objeto de gravamen en función de sus operaciones, el impuesto sobre las actividades financieras se aplica a las empresas. Así, el impuesto sobre las actividades financieras según el método de adición puede interpretarse como un impuesto sobre un valor representativo del valor añadido total generado por una empresa del sector financiero. No obstante, si se concibe como un complemento del actual impuesto sobre el valor añadido, habría que resolver una serie de problemas técnicos a fin de armonizar ambos impuestos. La Comisión considera que merece la pena explorar la posibilidad de introducir un impuesto sobre las actividades financieras en el contexto de la UE. Ello incluiría una evaluación de las posibles implicaciones en materia de competitividad y de si estas se ven compensadas por la posible desincentivación de la deslocalización por parte de las empresas.

En resumen, la Comisión cree que el impuesto sobre las actividades financieras sería el mejor instrumento para gravar adecuadamente este sector y satisfacer la necesidad de conseguir nuevos ingresos en la UE.

Informe del Consejo ECOFIN de 19 de octubre

El 19 de octubre, se celebró el Consejo ECOFIN¹⁵. Los Ministros de Asuntos Económicos y Financieros aprobaron un informe del Consejo sobre tasas e impuestos al sector financiero, de cara a su presentación al Consejo Europeo que se reuniría los días 28 y 29 de octubre.

Este informe subraya, en cuanto a la tasa bancaria, que varios Estados miembros han introducido ya este sistema en su territorio, o están a punto de hacerlo. En este sentido, advierte sobre el riesgo de distorsiones en la competencia y multiplicidades de cargas para bancos que operen en varios Estados, y hace un llamamiento a la coordinación y al establecimiento de principios comunes para evitarlo. Asimismo, el informe sugiere que, mientras a corto plazo hay que favorecer la coordinación, a medio plazo el objetivo debe ser el establecimiento de estructuras de resolución de crisis, basadas en las propuestas de la Comisión Europea. En relación a la fiscalidad del sector financiero, el informe toma nota de la Comunicación de la Comisión de octubre en la que la Comisión, tras el análisis de diferentes formas de imposición, aboga por un impuesto sobre las actividades financieras a nivel de la UE, mientras que a nivel global considera más adecuado un impuesto sobre las transacciones financieras.

En el Consejo Europeo¹⁶ de 28 y 29 de octu-

¹⁵⁾ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/117209.pdf

¹⁶⁾ Consejo Europeo de Bruselas, 28 y 29 de octubre de 2010, Conclusiones de la Presidencia http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/es/ec/117505.pdf

bre, los Jefes de Estado y de Gobierno de la UE, instaron a seguir trabajando respecto de las tasas e impuestos sobre las entidades financieras, tanto a escala internacional como interna. De acuerdo con el informe del Consejo ECOFIN de 19 de octubre, el Consejo Europeo insistió en que tendrá que haber más coordinación entre los diferentes planes que se apliquen al respecto, con el fin de evitar la doble imposición. Se invitó a los Ministros a que informasen al Consejo Europeo en diciembre de 2010. Los Jefes de Estado y de Gobierno destacaron que deberán estudiarse también las diferentes opciones relativas a la fiscalidad del sector financiero, así como las buenas prácticas cuya finalidad es poner trabas a los paraísos fiscales y a la evasión fiscal.

En el ECOFIN¹⁷ de 7 de diciembre, los Ministros acordaron presentar el informe aprobado en el anterior ECOFIN al Consejo Europeo de 16 y 17 de diciembre. Finalmente no se presentó, con lo queda pendiente para 2011.

Por su parte, la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea publicó, el 2 de diciembre, su siguiente informe periódico "Taxation Paper" sobre la fiscalidad del sector financiero en el que valora las ventajas e inconvenientes del impuesto sobre las transacciones financieras y del impuesto sobre las actividades financieras.

IV. PUBLICACIONES Y CONSULTAS PÚBLICAS

Taxation Papers

La Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea publica periódicamente el llamado "Taxation Paper". El objetivo de la serie "Taxation Papers" es difundir los resultados de la labor de análisis de la Dirección General y contribuir

¹⁷⁾ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/118290.pdf

al debate sobre 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 23: "Innovative financing at global level". Publicado el 19 de septiembre de 2010.

En esta publicación, como ya se ha comentado anteriormente, se describen las opciones de financiación innovadora más recomendables para hacer frente a retos como el restablecimiento de un sistema financiero sólido tras la crisis, la lucha contra el cambio climático y la contribución al desarrollo de los países más pobres, evaluadas en base a cuatro criterios: su capacidad de recaudar ingresos, su efecto sobre la eficiencia, su efecto sobre la equidad y sus efectos en cuanto a costes administrativos y/o legales. En particular, se ponen de relieve los aspectos a evitar si se quieren implantar las propuestas con éxito.

A los efectos de este estudio, se entiende como financiación innovadora aquella financiación pública obtenida por métodos nuevos, no tradicionales, ya sean éstos nuevos instrumentos de financiación así como nuevos enfoques para instrumentos ya existentes. Se incluyen entre estos métodos nuevos mecanismos de financiación privada obtenida con incentivos públicos, pero no mecanismos de financiación exclusivamente privada. No se incluye, sin embargo, el uso de instrumentos presupuestarios para aumentar el apalancamiento de la financiación pública (garantías, instrumentos de capital, etc.).

La publicación concluye que existen algunos instrumentos con un doble dividendo por el que se obtendrían ingresos a la vez de mejorar la eficiencia

y la estabilidad del mercado. En concreto, los mecanismos que ponen precio al riesgo en el sector financiero tendrían la capacidad de obtener ingresos significativos además de aquellos que ponen precio al carbono.

- Taxation paper nº 24: "Monitoring tax revenues and tax reforms in EU Member States 2010". Publicado el 8 de octubre de 2010.

Este trabajo hace un resumen de los ingresos y las reformas fiscales en los Estados miembros de la UE después de la crisis. Explica cómo la crisis económica y financiera ha generado cambios en la hacienda pública de los países de la UE. Destaca la publicación que al final de 2008 y durante 2009 dominaron las medidas presupuestarias que apoyaban al sector financiero e impulsaban temporalmente la demanda global. No obstante, durante 2010, prevalecieron las políticas fiscales restrictivas debido al alto déficit y deuda pública y a la política general de consolidación fiscal en el medio y corto plazo impuesta por la UE.

Por otra parte, el informe también cuestiona hasta qué punto el sector financiero está contribuyendo de forma justa a pagar el coste de la crisis. En este sentido, menciona una potencial solución: un impuesto sobre las actividades financieras que tome como base imponible la suma de los beneficios y las remuneraciones o un impuesto sobre las transacciones financieras que contribuya a estabilizar los mercados financieros, reduciendo el comercio especulativo y aumentando los ingresos fiscales.

La publicación señala, asimismo, que se podría cambiar el sistema impositivo para producir ingresos adicionales modificando la estructura hacia la imposición de la propiedad, el consumo y los impuestos medioambientales.

- Taxation paper nº 25: 'Financial sector taxation'. Publicado el 2 de diciembre de 2010.

Este informe analiza los potenciales instrumentos para recaudar ingresos fiscales adicionales del sector financiero en el marco de la necesidad de consolidación fiscal creada por la crisis económica y financiera. En primer lugar, revisa la política de objetivos de la fiscalidad en el sector financiero partiendo de un debate en el que esta fiscalidad tendría tres objetivos: como complemento a la regulación para corregir los efectos externos negativos derivados de las actividades del sector financiero, que incluye los efectos de la asunción excesiva de riesgo; asegurar que el sector financiero paga una contribución justa y sustancial a la hacienda pública, en particular, con respecto a la crisis económica y financiera; y captar recursos en el contexto de la estrategia fiscal de la salida de la crisis.

En segundo lugar, el trabajo arroja algo de luz sobre el actual tratamiento fiscal del sector financiero. Además, valora los potenciales instrumentos fiscales para alcanzar los objetivos mencionados más arriba. En concreto, el informe se centra en el impuesto sobre las transacciones financieras y en el impuesto sobre las actividades financieras. Finalmente, valora las ventajas e inconvenientes de ambos impuestos.

- Taxation paper nº 26: 'Financing Bologna Students' Mobility'. Publicado el 15 de diciembre de 2010.

Este informe parte de la base de que el sistema para financiar a los estudiantes transfronterizos, basado en el país de acogida, no es ni sostenible ni eficiente. En este sentido, explora dos soluciones alternativas: sustituir la financiación del país de acogida por la del país de origen mediante vales que el estudiante pueda usar tanto en el país de origen como en el extranjero siempre que sea en institucio-

nes reconocidas; y combinar esa sustitución con un reembolso de los gastos educativos a través de transferencias interjurisdiccionales o el cambio de vales por créditos contingentes.

Todos ellos están disponibles en:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/services_papers/working_papers/index_en.htm

Estudios

Durante el segundo semestre de 2010, la Comisión Europea realizó los siguientes estudios:

- Estudio de análisis sobre posibles cambios en los tipos mínimos y estructuras de impuestos especiales sobre bebidas alcohólicas. Publicado el 28 de junio de 2010.

El objetivo global de este estudio llevado a cabo por la London Economics es examinar si las actuales estructuras de la imposición sobre el alcohol y los tipos mínimos para varias de las categorías son adecuados para el buen funcionamiento del mercado interior o si por el contrario se crean distorsiones y serían necesarias algunas modificaciones.

- Documento de referencia sobre una posible consulta para eliminar obstáculos transfronterizos en la UE relativos al impuesto sobre sucesiones y donaciones. Publicado el 27 de agosto de 2010.

El objetivo de este estudio realizado de forma externa es obtener más información sobre el alcance de los problemas en los impuestos sobre sucesiones y donaciones.

- Tratamiento fiscal sobre el régimen de comer-

cio de los derechos de emisión. Opciones para mejorar la transparencia y eficiencia. Publicado el 29 de noviembre.

Este estudio examina las prácticas nacionales actuales con respecto a los derechos de emisión en la UE y en países que cuentan con sistemas de limitación y comercio. Analiza las potenciales distorsiones derivadas de las prácticas nacionales e identifica las mejores soluciones. Además, el estudio aborda temas como el tratamiento fiscal de los derechos de emisión asignados gratuitamente, tales como las originadas por el Mecanismo para un Desarrollo Limpio o el de Aplicación Conjunta de Naciones Unidas, así como el tratamiento fiscal de las sanciones por incumplimiento. También examina la viabilidad de varias soluciones políticas a nivel de la UE.

Los estudios están disponibles en:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm

Consultas públicas

La Comisión abrió las siguientes consultas públicas:

- Consulta sobre posibles enfoques para eliminar las barreras transfronterizas en el impuesto sobre sucesiones dentro de la UE.
Periodo de consulta: 25/06/2010-22/10/2010.
- Consulta sobre simplificación de procedimientos para la recaudación del IVA en relación al "despacho centralizado".
Periodo de consulta: 12/07/2010-31/10/2010.
- Consulta sobre la fiscalidad de los pagos de intereses y cánones transfronterizos entre compañías asociadas.
Periodo de consulta: 26/07/2010-31/10/2010.
- Consulta sobre el futuro del IVA: hacia un sistema de IVA más simple, más robusto y eficaz. Tal y como se ha señalado anteriormente, esta consulta permanecerá abierta hasta el 31/05/2011.

Las consultas están disponibles en:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/index_en.htm

EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA Y EL ALCANCE DE LAS FACULTADES DE GESTIÓN E INSPECCIÓN EN EL CONCIERTO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y EL PAÍS VASCO

IDOIA ZAPIRAIN TORRECILLA (*)
Donostia-San Sebastián, noviembre de 2010

La configuración de un nuevo procedimiento de comprobación, la comprobación limitada, en la normativa tributaria general vigente, aplicable tanto en el ámbito de la administración tributaria estatal como en el de las administraciones forales, ha comenzado a generar la aparición de conflictos entre las mismas, fundamentalmente derivados de la diversa interpretación efectuada sobre el carácter de dicho procedimiento y, en consecuencia, de su encaje en la distribución de competencias, gestoras e inspectoras, que efectúa el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, en relación con aquellos tributos susceptibles de exacción compartida entre varias administraciones.

Las presentes líneas tienen por objeto "situar" en el ámbito de la distribución de competencias que efectúa el Concierto Económico el referido procedimiento, lo que va a requerir llevar a cabo previamente un somero análisis de sus principales características para pasar posteriormente a analizar el alcance que cabe atribuir a los conceptos de "gestión" e "inspección" que se recogen en dicho texto concertado.

1.- Principales características del procedimiento de comprobación limitada.

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), tras atribuir a la Administración Tributaria la facultad genérica de "comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables al efecto (artículo 115)" configura tres procedimientos concéntricos (en tanto que pueden sucederse el uno al otro) para ejercitar dicha facultad: el procedimiento de verificación de datos, el procedimiento de comprobación limitada y el procedimiento de inspección.

El procedimiento de verificación de datos se configura en el artículo 123 de la LGT como el procedimiento más "restrictivo" de comprobación. Con arreglo a lo previsto en el artículo 117 se trata éste de un procedimiento de gestión tributaria, utilizable, por tanto, únicamente por los órganos de la gestión de los tributos, desarrollándose su contenido en los

(*) Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

artículos 131 a 133, artículos en los que se atribuye a los órganos de gestión unas facultades de comprobación muy tasadas (apreciación de la existencia de errores aritméticos o de defectos formales en las declaraciones presentadas, falta de coincidencia con datos aportados por terceros que obren en poder de la Administración...) que podrán concluir, en su caso, en la práctica de las que se han dado en llamar "liquidaciones paralelas" que, en todo caso, tiene la consideración de "liquidaciones provisionales".

En el otro extremo de los procedimientos de comprobación e investigación encontramos al procedimiento inspector, que mantiene en la LGT de 2003 su configuración clásica de procedimiento de comprobación e investigación, en su sentido más amplio, pudiendo desarrollarse únicamente por parte de los órganos inspectores y siendo el único que puede concluir con la práctica de una "liquidación definitiva".

Y junto a ambos procedimientos, o más propiamente, a medio camino entre los mismos, la LGT de 2003 configura un procedimiento nuevo, cual es el procedimiento de comprobación limitada. Este nuevo procedimiento es heredero de la "comprobación abreviada" prevista en el artículo 123 de la LGT de 1963, el cual, en sucesivas redacciones, fue ampliando las competencias de los órganos de Gestión Tributaria a efectos de comprobar las declaraciones tributarias, y que, siguiendo la misma tendencia de ampliación de las facultades comprobadoras de los órganos de Gestión, puede considerarse a caballo o intermedio entre los dos anteriores.

Así:

- Las facultades que la Administración puede desarrollar en el curso del mismo son más amplias que las previstas para el procedimiento de verificación de datos pero sin que tampoco

se igualen con las propias del procedimiento inspector. En cualquier caso, el procedimiento de comprobación limitada guarda mayor parentesco con el procedimiento inspector que con el de verificación de datos dado que no presenta limitaciones en cuanto al objeto de la comprobación sino en cuanto a las actuaciones que pueden llevarse a cabo al efecto. Así literalmente señala el artículo 136.2 de la LGT que *"En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:..."*, enumeración que se contempla, en sentido negativo, con la determinación de una serie de actuaciones que, en ningún caso, puede llevar a cabo la Administración tributaria, tal como requerir a terceros información sobre movimientos financieros o desplegar su actividad fuera de las oficinas administrativas. Y es esta la principal diferencia con el procedimiento inspector en tanto que este último no presenta límite alguno respecto de las actuaciones a realizar.

- Si bien se incluye dentro de los procedimientos de gestión tributaria (artículo 117.1.h), la comprobación limitada se puede realizar tanto por los órganos de Gestión Tributaria como por los órganos de la Inspección Financiera y Tributaria, indistintamente (artículo 141.h; AEAT Resol 19-2-04; AEAT Resol 20-3-03).
- En caso de que como consecuencia de su realización se considere procedente efectuar una regularización de la situación tributaria objeto de comprobación deberá practicarse una liquidación que tendrá carácter de "liquidación provisional", nunca de "liquidación definitiva". Ahora bien, dicha liquidación provisional, a diferencia de la resultante de un procedimiento de verificación de datos, otorga cierto grado de seguridad al obligado

tributario, puesto que, tal y como se recoge en el artículo 140.1 de la LGT: *“Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado ... salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución. ”*

En este sentido se pronuncia la DGT, en su CV V1201-10, en la que dando respuesta a la consulta formulada por un contribuyente que había sido objeto de un procedimiento de comprobación limitada del que resultó liquidación cuya deuda se encontraba en procedimiento de apremio y que señala que la Administración no tomó en consideración determinados gastos aunque fueron acreditados ante aquella, indica que *“...la Administración tributaria, no podrá practicar nueva regularización que altere la anteriormente practicada en un procedimiento de comprobación limitada, cuando no existan nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución que contenga la regularización...”*

Puede, en definitiva, afirmarse que la LGT de 2003 vuelve a extender las competencias y facultades gestoras, diluyendo todavía más el campo tradicionalmente reservado a la Inspección y centrado en la llamada “regularización completa” de la situación fiscal del obligado tributario.

Lo hasta aquí referido es, por lo demás, extrapolable, con determinadas salvedades, a la nueva regulación de los procedimientos de gestión y de inspección tributaria recogidos en las nuevas Normas

Forales Generales Tributarias (NFGT) aprobadas en los tres Territorios Históricos del País Vasco.

En efecto, dichas NFGT contemplan, al igual que la LGT, el procedimiento de comprobación limitada como un procedimiento propio de la gestión de los tributos junto con el procedimiento inspector y si bien no configuran propiamente un procedimiento de verificación de datos, lo cierto es que atribuyen las facultades que en el mismo se recogen a los órganos de la gestión tributaria en el curso de lo que se denominan procedimientos iniciados mediante declaración o mediante autoliquidación.

2. El procedimiento de comprobación limitada en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco: alcance de los términos “gestión” e “inspección” en relación con la distribución competencias relativa al Impuesto sobre Sociedades e IVA.

El vigente Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, dedica sus artículos 18, 19 y 29 a delimitar la distribución de competencias de gestión e inspección en relación con los Impuestos sobre Sociedades y sobre el Valor Añadido, respectivamente.

Así, en lo que al Impuesto sobre Sociedades afecta, los artículos 18 y 19 referidos vienen a disponer:

“Artículo 18. Gestión del Impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas:

Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada periodo impositivo.

Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones.

Tercera. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.

Artículo 19. Inspección del Impuesto.

Uno. La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, corresponderá a la Administración del Estado.

Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en territorio vasco, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio.

Dos. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones.

Si, como consecuencia de las actuaciones inspectoras, resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

Tres. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a las Diputaciones Forales en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

Cuatro. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones."

Por su parte, en relación con el IVA el artículo 29 del Concerto Económico determina que:

"Artículo 29. Gestión e inspección del Impuesto.

Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural...

Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones.

Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda.

Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones.

b) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territorio común y vasco se realizará de acuerdo con las siguientes reglas:

Primera. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común: La comprobación e investigación será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las distintas Administraciones.

Segunda. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio vasco: La comprobación e investigación será realizada por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción

de tributación que corresponda a las mismas. En el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado sin perjuicio de la colaboración de las Diputaciones Forales.

Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la Inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

Tercera. Lo establecido en las reglas anteriores se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Diputaciones Forales en el ámbito de sus respectivos territorios en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

Cuarta. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que con posterioridad a dichas comprobaciones se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes.

Siete. Las declaraciones recapitulativas de entregas y adquisiciones intracomunitarias se presentarán ante la Administración tributaria que tenga atribuida la competencia para la comprobación e investigación de los sujetos pasivos."

De la lectura de dichos preceptos, deriva una cuestión básica a dilucidar en relación con el tema que nos ocupa, cual es la concreción de qué facultades cabe considerar que se incluyen bajo los referidos conceptos de "gestión" e "inspección".

Pues bien, en una primera aproximación, cabe observar que tanto el artículo 18 como el artículo 29 del Concerto Económico, cuando se refieren a la "gestión del impuesto" únicamente aluden a:

- La presentación de las correspondientes auto-liquidaciones, y a
- La imputación del resultado de las mismas, que determinará un ingreso a obtener o una devolución a efectuar por cada Administración en la proporción que le corresponda, según los puntos de conexión al efecto establecidos.

Ninguna mención se hace, sin embargo, en dichos preceptos a las facultades de comprobación que, en su caso, pueda ostentar cada una de las Administraciones competentes para la exacción o la devolución del impuesto.

Frente a ello, los artículos 19 y 29 del Concerto, si bien es cierto que aluden genéricamente a la "Inspección del Impuesto" se refieren, a renglón seguido, a las facultades de "comprobación e investigación" tendentes a "regularizar la situación tributaria" de los sujetos pasivos.

De la puesta en conexión de dichos preceptos se deriva la existencia de un doble posicionamiento, según cual sea la interpretación que de los mismos se efectúe.

Así:

- Una interpretación "literalista" de los citados

preceptos, lleva a la conclusión de que, tratándose de comprobaciones realizadas en el seno de un procedimiento de gestión, las mismas se podrían realizar por parte de cualquiera de las Administraciones competentes para la exacción o para la devolución, en su caso, del Impuesto, pudiendo practicar, dicha Administración al efecto, las correspondientes liquidaciones provisionales con efectos frente al obligado tributario.

- Así lo ha mantenido en alguna ocasión la AEAT al señalar que entre los referidos artículos existe una diferencia fundamental cual es que cuando se alude a la competencia gestora se hace referencia a ambas Administraciones mientras que cuando se alude a la competencia inspectora se parte de la existencia de una única Administración. Partiendo de ello se viene a considerar que, en la medida en que cada Administración debe efectuar la devolución que le corresponda de acuerdo con el porcentaje de tributación del obligado, cada Administración puede comprobar la procedencia de esa devolución que debe soportar, comprobación que tendría las siguientes características fundamentales en el Concerto Económico:

- No puede constituir una comprobación inspectora si la Administración que la lleva a efecto no cumple los requisitos previstos en el mismo para constituirse como la única Administración con competencia inspectora respecto del tributo y período de que se trate.
- Debe enmarcarse dentro de un procedimiento de gestión tributaria.

- Las actuaciones de cada Administración deben regirse por su normativa específica, con independencia de cual sea la normativa aplicable al tributo y período objeto de comprobación. Teniendo una Administración competencia gestora sobre el porcentaje declarado por el obligado tributario como correspondiente a su territorio, si dicha Administración decide actuar en ejercicio de esa competencia lo hará, en todo caso, de acuerdo con la normativa vigente en dicho territorio.
 - Es dicha línea interpretativa también la que subyace en la Resolución del TEAC de 9 de junio de 2009, en la que se viene a afirmar la competencia de la AEAT para realizar comprobaciones a través de procedimientos de gestión tributaria (concretamente en el caso analizado se trata de un procedimiento de comprobación limitada) en relación con entidades domiciliadas en territorio foral y que tributan por el IVA en volumen de operaciones. Entiende el TEAC que las actividades de comprobación llevadas a cabo por los órganos de gestión no pueden calificarse como de “inspección” por lo que la competencia es compartida por ambas Administraciones, en proporción al volumen de operaciones realizada en cada una de ellas. Señala en concreto dicho Tribunal Económico que: “ Lo que no provoca dudas es el significado del término “Inspección” tanto desde un punto de vista orgánico como funcional. Y así, el artículo 1 del Real Decreto 939/1986, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, la define como el conjunto de Órganos de la Administración de la Hacienda Pública que tienen encomendada la función de comprobar la situación tributaria de los distintos sujetos pasivos o demás obligados tributarios con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones para con la Hacienda Pública, procediendo, en su caso, a la regularización correspondiente....La Inspección tiene, pues, un significado unívoco y nada ambiguo y es llamativo que el Concierto emplee dicho término y no el más amplio de actuaciones de comprobación e investigación...”
- Una interpretación “finalista” e integradora de los preceptos analizados llevaría, sin embargo, a una conclusión completamente diferente a la referida en el apartado anterior. Dicha conclusión no sería otra que la de entender que cuando el Concierto Económico alude a la “Inspección” lo hace en su sentido más amplio de “comprobación e investigación”, de suerte que sólo una Administración, la que resulte competente con arreglo a los puntos de conexión establecidos, sería competente para practicar liquidaciones con efectos frente al sujeto pasivo, ya se trate de liquidaciones provisionales o de liquidaciones definitivas y ya sean las mismas giradas en el curso de un procedimiento de gestión o de inspección.
- Apoyarían dicha interpretación consideraciones tales como las siguientes:
- El sistema de distribución competencial que configura el Concierto Económico en los supuestos de tributación conjunta a varias Administraciones persigue como fin último que sea una única Administración la que delimite la situación tributaria del contribuyente, determinando su conformidad a derecho o, en su caso, la procedencia de su regularización, llevando a cabo, al efecto, las oportunas actuaciones

nes de comprobación o investigación. Y ello hay que entender que debe de ser así independientemente de que el órgano que efectúe dichas actuaciones de comprobación o investigación sea un órgano de gestión o un órgano de inspección.

- La distribución interna, que en cada momento pueda existir, de competencias de comprobación e investigación entre los órganos en los que se estructura cada Administración no debe alterar la delimitación competencial que articula el Concerto Económico que, en definitiva, trata de impedir que en los casos de tributación conjunta se giren liquidaciones, provisionales o definitivas, con efectos económicos frente al contribuyente por más de una Administración.
- Debe ser, en consecuencia, una única Administración, aquélla que, según las reglas fijadas en el artículo 19 del Concerto Económico, ostente competencias de comprobación e investigación, la que analice y, en su caso, regularice la situación tributaria del contribuyente girando en su caso frente al mismo las correspondientes liquidaciones.
- Lo anterior no quita, para que cada Administración con competencias de exacción pueda llevar a cabo las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación dentro de su territorio con el objeto de, en su caso, llegar al oportuno acuerdo entre Administraciones, pero sin que su actuación pueda tener efectos económicos frente al contribuyente.

A dicha conclusión llega el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en su Sentencia de 21 de enero de 2008, en la que se viene a señalar que:

“... las Administraciones forales competentes para recibir las declaraciones de conformidad con los arts. 18 y 20.Dos del Concerto, de un Grupo de consolidación fiscal de la Administración del Estado, podrán comprobar e investigar las operaciones llevadas a cabo por las sociedades del grupo, “en su territorio”, y ello podrá determinar incrementos o disminuciones de la base imponible propia de ese ámbito territorial por medio de las actuaciones de comprobación abreviada del art. 123, (hoy comprobación limitada, según artículo 136 de la LGT 58/2.003, y artículo 129 de la N.F. 2/2.005, de 10 de Marzo), o incluso de investigación inspectora pertinentes, que dicho precepto ampara y que, incluso, como añade el apartado Cuarto, podrá llevar a modificar las proporciones fijadas por acuerdo entre ambas Administraciones, surtiendo esas actuaciones efectos provisionales.

Ahora bien, lo que no cabrá es que, haciendo uso de facultades de liquidación provisional correctora fundada en la aplicación indebida de la normativa del impuesto, como ocurre en este caso, por parte de una de las Administraciones receptoras de proporciones del tributo se modifiquen las bases imponibles de manera general y extraterritorial sin consideración alguna a la comprobación tributaria de actos, elementos o valoraciones declarados ni al descubrimiento de hechos de relevancia tributaria no declarados que se puedan residenciar en el territorio de aquella, y debe afirmarse que, el esquema de distribución competencial que el Concerto establece al respecto, monopolizando la inspección del tributo, en cada caso, una u otra Administración, comporta la reserva necesaria en favor de dicha Administración para proceder a realizar las operaciones jurídico-tributarias de aplicación normativa que corrijan o rectifiquen en dere-

cho los criterios en los que el contribuyente se funde, siguiéndose con ello en la práctica lo que antes hemos calificado como sistema tradicional, que es algo que el Concierto Económico no ha superado en este aspecto y sobre lo que el intérprete ha de moverse. En suma deducimos que la atribución que, en este caso, se ha de hacer indiscutidamente a la Administración del Estado de la facultad de inspeccionar al Grupo fiscal de que se trata, despliega plena y excluyente eficacia en orden a fijar las bases imponibles del mismo, dejando anticipadamente fuera toda concreta actividad administrativa de gestión de base territorial y limitada, hecha con empleo de facultades de determinación provisional, que pueda oponérsele, y ello aunque la Administración competente no haya hecho ejercicio, o no la haya hecho aún, (que es algo que en el supuesto de este proceso no se implica), de tales facultades inspectoras.

Tiene que ser de este modo, y no cabe oponer el postulado de cariz idealista de que la sola unidad del ordenamiento común aplicado garantiza un resultado uniforme y concorde de tales aplicaciones y rectificaciones jurídico-tributarias sustantivas. En la Sentencia de 18 de Octubre de 2.002 que antes hemos citado, ya se aludía a situaciones semejantes que no son de, "conflicto de tipo normativo entre ambas Haciendas (la Estatal y la Foral)", pero quedaba acreditado que había surgido, "una divergencia interpretativa entre las mismas respecto de un mismo precepto o, si se quiere, respecto dos preceptos que tienen idéntico contenido (art. 7 de la Ley 30/1.985 del IVA y art. 7 de la Norma Foral del IVA, que eran los vigentes en las fechas que ahora nos ocupan), divergencia que se traduce en la práctica en un evidente perjuicio económico para el contribuyente (muy cercano a los 200 millones

de pesetas). Dicho perjuicio económico, por la forma de producirse, y como es fácilmente comprensible, contraría la racionalidad humana común y, también, la lógica jurídica; no resultando admisible, en forma alguna, que el contribuyente "pague el pato" resultante de la falta de coordinación entre Administraciones a estos efectos, por la ausencia de mecanismos de resolución de este tipo de cuestiones o por la falta de funcionalidad de los mismos".

Dicha interpretación subyace asimismo en la actuación llevada a cabo por la Hacienda Foral de Gipuzkoa en el supuesto enjuiciado en la Sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, num. 583/2003, de 24 de octubre, en la que ante el retraso por parte de la Hacienda Foral al efectuar de oficio la devolución solicitada por el sujeto pasivo en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, motivada por "...su conveniencia en conocer el resultado de la devolución solicitada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria..." con competencias inspectoras en dicho supuesto, se señala que:

"... pues aun presuponiendo que la normativa foral aplicable anuda el devengo del interés de demora a que el plazo de seis meses con que cuenta para actuar la Hacienda Foral se haya agotado o superado sin hacerse la devolución "por causa imputable a la Administración Tributaria", (en dicción coincidente con la que mantiene la Ley 43/1.995, de 27 de Diciembre, artículo 145.4, para el ámbito estatal, o el artículo 11 de la Ley 1/1.998, de 26 de Febrero, de Derechos y garantías de los Contribuyentes, cuya aplicabilidad al caso no es, por tanto, necesario examinar), se parte de la base de que la citada Administración tributaria cuenta con un plazo de seis meses en que puede y debe liquidar provisionalmente el ejercicio impositivo, y, si no lo hace, queda obligada a devolver el exceso sobre la cuota efectiva resul-

tante de la autoliquidación, devengándose el interés de demora a partir del vencimiento del día final del plazo de esos seis meses.

La causa del retraso es por tanto, originariamente imputable a la Administración y no puede desplazar esa responsabilidad, o exonerarse de ella, por el mero ejercicio infundado de potestades gestoras, que en el presente caso han consistido en la exigencia de aportación de un documento que normativamente no es exigible, pues ninguna disposición obliga al sujeto pasivo que tribute en el Impuesto de Sociedades en régimen de volumen de negocios dividido entre territorio común y foral a presentar cosa distinta que las declaraciones-liquidaciones simultáneas ante cada Administración, haciendo constar la proporción aplicable y las cuotas de devolución que resulten ante cada una. -Artículo 21.2º Con. Econ., en redacción de Ley 38/1.997, de 4 de Agosto-

En el caso enjuiciado así se hizo, y la conveniencia que la Hacienda Foral de Gipuzkoa apreció en conocer el resultado de la devolución solicitada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, según comunicación suscrita por la Jefatura le Servicio en fecha de 27 de Noviembre de 1.997, que obra al folio 84 del expediente, no se correspondía con una necesidad de condicionamiento normativo y anteposición entre una y otra devolución, y no se erige por ello en soporte válido de ese desplazamiento de la responsabilidad en el retraso en el cumplimiento de su obligación de devolución, ya que, por su misma naturaleza, la obtención de información a cargo de otras Administraciones Tributarias se ha de producir de modo oficial y directo, y carece de todo sentido desplazar la carga de la prueba a efectos del artículo 114 de la Norma Foral General Tributaria hacia el administrado cuan-

do el hecho a acreditar es posterior al devengo del tributo, de naturaleza administrativa-formal y no sustantivo, y no ha podido siquiera ser conocido por aquel en el momento de formular su solicitud de devolución. Se trata en suma de una instrumentación abusiva de las posibilidades comprobadoras que a las Haciendas incumben y desviada de las finalidades para las que han sido establecidas."

A juicio de quien suscribe estas notas, la distribución competencial que derivaría de la primera interpretación referida, puede llevar a consecuencias "incongruentes" difícilmente sostenibles.

Así, pensemos en el supuesto de una sociedad que tributa por el Impuesto sobre Sociedades en un determinado período impositivo en volumen de operaciones ante tres Administraciones tributarias diferentes: Estado, Bizkaia y Gipuzkoa, correspondiendo la competencia de "inspección", según las reglas que se recogen en el artículo 19 del Concerto Económico, a Gipuzkoa.

Si cada una de las tres Administraciones con competencia exaccionadora entiende que es competente para llevar a cabo actuaciones de comprobación en vía de gestión, en relación con su porción de volumen de operaciones y con arreglo a su normativa, cada una de ellas podría no sólo liquidar su parte sino que además podría determinar la cuota tributaria a sus efectos con un criterio diferente al de las otras dos.

Resultaría así que la sociedad en cuestión podría encontrarse con la existencia de tres cuotas tributarias distintas por el mismo impuesto y período que se vería obligada a recurrir, en su caso, por separado y posiblemente en momentos temporales diferentes.

Podría finalmente ocurrir que habiéndose practicado liquidaciones provisionales por las Administraciones sin competencia "inspectora" modificando la

cuota tributaria en un determinado sentido, finalmente la Administración con competencia "inspectora", en este caso Gipuzkoa, considere correcta la autoliquidada por el obligado tributario.

En la resolución dictada por el TEAF de Bizkaia de 13 de septiembre de 2000, que a continuación se transcribe, se aprecian las consecuencias que en la práctica pueden devenir del mantenimiento de la primera interpretación recogida en estas notas. Se pronuncia el Tribunal Económico Administrativo Foral en la citada resolución sobre el supuesto de una empresa que en el año 1995 operaba solamente en Territorio Común y en el Territorio Histórico de Guipúzcoa, y que en 1996 opera en Bizkaia, resultando que:

"...presentó declaración-liquidación final, modelo 390, del Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 1.996, con resultado a ingresar 161.837.820,- ptas., declarando como volumen de operaciones para el Territorio Histórico de Bizkaia el 32,89%. Posteriormente en mayo de 1.997 presenta escrito de rectificación y solicitud de devolución de 645.283.119,- ptas., motivada por un acuerdo de la Diputación Foral de Guipúzcoa, en relación con la solicitud de devolución de I.V.A. del ejercicio 1.995, y por el que se considera imputable al ejercicio 1.996 facturas que el sujeto pasivo consignó como deducibles en 1.995...contra este acuerdo se ha presentado reclamación ante el Tribunal Económico Administrativo Foral de Guipúzcoa; la Administración Central sí ha admitido la totalidad de las cuotas de I.V.A. declaradas como deducibles; la Hacienda Foral de Bizkaia ha denegado dicha devolución en el ejercicio 1.996; la consecuencia es que la devolución a percibir ha quedado en suspenso

La cuestión que se plantea en la presente reclamación económico-administrativa consiste

en determinar si el acuerdo de denegación de devolución del Administrador de Tributos Indirectos, por el Impuesto sobre el Valor Añadido ejercicio 1.996, se ajusta a lo preceptuado por el Ordenamiento Legal vigente."

Entiende al respecto el TEAF que:

"...La Diputación Foral, en uso de sus competencias, realizó la comprobación de facturas recibidas, resultando que algunas de ellas, a pesar de haber sido emitidas en diciembre de 1.995, no fueron recibidas por el sujeto pasivo hasta enero de 1.996... Si bien en el acuerdo del Administrador de Tributos Indirectos de la Hacienda Foral de Bizkaia se recoge que: la Administración Estatal de la Agencia Tributaria practicó la devolución correspondiente al Impuesto del ejercicio 1.995 por el mismo importe que el solicitado por la sociedad, lo que supone la admisión como deducibles de la totalidad de las cuotas de I.V.A. soportadas declaradas; que tiene su domicilio fiscal en Madrid, su volumen de operaciones supera los 300 millones, el volumen de operaciones en Territorio Común ha sido de 53,90 en 1.995 y de 58,82% en 1.996; en Bizkaia de 0% y 32,8% respectivamente, y en Guipúzcoa de 46,10% en 1.995 y 8,29% en 1.996 y por tanto corresponde a la Inspección del Estado la regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, y no se puede acceder a la pretensión de la parte actora, del examen del expediente parece concluirse que no se ha producido una actuación de los órganos de Inspección de la Administración Estatal, ni una regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo, por lo que a la vista de la normativa aplicable, no cabe sino concluir la procedencia de inclusión de las cuotas objeto de controversia a partir de la declaración del

primer trimestre de 1.996...

Por lo demás, el mantenimiento en la materia que nos ocupa de una interpretación "literalista" como la recogida en la Resolución del TEAC de 9 de junio de 2009, anteriormente referida, implicaría que la distribución competencial establecida en el Concierto Económico no sería sino una especie "norma en blanco", de suerte que podría variar al albur de lo que la normativa tributaria vigente en cada una de las Administraciones considerase en cada momento como "gestión" o como "inspección".

Precisamente ello es lo que se vislumbra en los nuevos conflictos, a los que inicialmente se ha hecho referencia, que están surgiendo entre las Administraciones cuya distribución competencial lleva a cabo el Concierto Económico, como consecuencia de la configuración de un nuevo procedimiento como es el procedimiento de comprobación limitada.

No parece así de recibo que la determinación de quien sea competente para llevar a cabo las correspondientes actuaciones de comprobación limitada, en relación con un determinado contribuyente que debe tributar en volumen de operaciones frente a más de una Administración, según las reglas o puntos de conexión fijados al efecto en el Concierto Económico, dependa de si en la normativa tributaria general dicho procedimiento se inserta o se califica como un procedimiento de gestión o como un procedimiento de inspección.

Más aún, la distribución competencial prevista en el Concierto Económico no puede depender de que las referidas actuaciones de comprobación limitada se lleven a cabo en el seno de un procedimiento de gestión o de inspección.

No cabe olvidar que, según antes se ha referido, la vigente Ley General Tributaria, en su artículo 141 recoge entre las funciones propias de la inspección tributaria la dirigida a "h) La realización de actuaciones de comprobación limitada, conforme a lo establecido en los artículos 136 a 140 de esta ley".

Si acudimos a ver el contenido de los referidos artículos 136 a 140 de la Ley General Tributaria nos encontraremos con que los mismos se insertan dentro de la Sección 2 del Capítulo III del Título III de dicha Ley, Sección dedicada a la regulación de los "Procedimientos de gestión tributaria" entre los que se incluye el procedimiento de comprobación limitada (*artículo 123.1.e) LGT*).

Siendo el contenido y el resultado de las actuaciones de comprobación limitada el mismo, ya se lleven a cabo en el curso de un procedimiento de gestión o en dentro de un procedimiento de inspección, parece desde todo punto de vista insostenible mantener, con arreglo a la distribución competencial que se establece en el Concierto Económico, que en el primer caso sea competente para actuar una o unas determinadas Administraciones y en el segundo otra diferente.

Las referidas consecuencias "indeseables" no se generan, sin embargo, si se efectúa una interpretación integradora del Concierto Económico que además persiga como finalidad última la de generar la menor carga formal posible frente al obligado tributario, de modo que sea una única Administración con la que tenga que "entenderse" a la hora de regularizar su situación tributaria llevando a cabo las oportunas actuaciones de comprobación o investigación, ya sea en el curso de un procedimiento de gestión, de un procedimiento de inspección o de un procedimiento "híbrido" o ambivalente como el de comprobación limitada.

CRISIS ECONÓMICA Y FINANCIERA Y REFORMAS FISCALES EN ALGUNOS ESTADOS MIEMBROS DE LA UE

AINHOA AZARLOZA

AMAIA BELOKI

ESTIBALIZ IÑURRIETA

DELEGACIÓN DE EUSKADI EN BRUSELAS

I. INTRODUCCIÓN

II. EL ANÁLISIS COMUNITARIO

III. REFORMAS FISCALES EN ALGUNOS ESTADOS MIEMBROS

3.1 ALEMANIA

3.2 GRECIA

3.3 IRLANDA

3.4 PORTUGAL

3.5 REINO UNIDO

IV. FISCALIDAD Y MERCADO ÚNICO

I. INTRODUCCIÓN

La crudeza, profundidad, dimensión geográfica y extensión temporal de la crisis económica y financiera, que comenzó en el año 2007, ha provocado, obviamente, todo tipo de actuaciones de los poderes públicos encaminadas a combatirla.

Estas medidas han estado condicionadas por las propias características de la crisis y, claro está, por la diferente posición de partida de cada economía y por la diferente posición de partida de cada Ad-

ministración, tanto en términos financieros como en términos políticos.

Posiblemente sería algo injusto afirmar que cada Administración ha actuado por su cuenta, pero la necesidad de actuar de manera perentoria, en días, ante las diversas manifestaciones que la crisis ha ido adoptando a lo largo de este tiempo, más, como ya hemos dicho, la diferente situación de partida, ha provocado que las medidas "particulares" hayan predominado sobre las medidas "coordinadas" en ámbitos que superan al de un Estado concreto.

También, dentro de cada Estado, han existido medidas que observadas simplemente desde una perspectiva temporal podrían incluso calificarse de contradictorias, quizá con la característica común en los Estados de actuar, en primer lugar, luchando por la supervivencia del sistema financiero y, en general, del tejido económico, así como afrontar las tremendamente dolorosas consecuencias que muchos ciudadanos están sufriendo y, en un segundo momento, luchar por la supervivencia y credibilidad de las propias finanzas públicas con medidas de signo contrario a las anteriores.

No pueden en este trabajo, por su dimensión, analizarse de forma global las medidas adoptadas en cada país. Nos centraremos en el ámbito europeo y dentro de éste, en las actuaciones públicas en materia tributaria.

Para ello, partiremos del análisis que la propia

Comisión Europea ha realizado *Informe sobre la Política fiscal después de la crisis – Comisión Europea, 2010*¹ del que extractaremos los aspectos que pueden, a nuestro juicio, suscitar mayor interés y posteriormente describiremos las medidas adoptadas en una serie de países que han sido afectados por la crisis con distinto grado de intensidad: Alemania, Grecia, Irlanda, Portugal y Reino Unido. Por último, destinaremos un apartado a los aspectos tributarios del informe sobre el mercado único presentado a instancias del Presidente de la Comisión, en el que se reitera, una vez más, desde el ámbito comunitario, la necesidad de reducir las cargas administrativas para empresas y particulares y, sobre todo, la coordinación de las políticas fiscales de los Estados miembros para luchar contra las consecuencias de la crisis.

II. EL ANÁLISIS COMUNITARIO

Informe sobre la Política fiscal después de la crisis – Comisión Europea, 2010²

La crisis económica y financiera ha tenido como consecuencia cambios severos en las finanzas públicas de los Estados miembros de la UE.

A pesar de la tendencia general hacia los recortes de tipos en los últimos años, la UE sigue siendo un área de imposición alta. Aunque la presión fiscal difiere ampliamente entre los Estados miembros, puede observarse un proceso de convergencia a lo largo del tiempo.

La crisis no solamente ha afectado al nivel de ingresos fiscales sino también a su composición. En el periodo entre 2007 y 2010, el peso de las co-

tizaciones de la seguridad social en el total de ingresos ha aumentado debido a que los ingresos provenientes de los impuestos directos se han visto más afectados por la crisis. Sin embargo, en una perspectiva a más largo plazo, el reparto entre las tres principales fuentes de ingresos fiscales (impuestos directos, impuestos indirectos y contribuciones a la seguridad social) se ha mantenido relativamente estable con un tercio de contribución de cada categoría al total de los ingresos. Por otro lado, hay que tener en cuenta que la diferencia entre la distribución de impuestos entre los distintos países es muy amplia.

La política fiscal ha jugado un papel importante a la hora de contrarrestar la crisis económica y financiera. Las medidas presupuestarias necesarias para apoyar al debilitado sector financiero e impulsar temporalmente la demanda global dominaron claramente el final de 2008 y el año 2009. Sin embargo, en algunos Estados miembros dicho estímulo apenas tuvo lugar debido a la ausencia de espacio fiscal y a la aparición de debilidades macroeconómicas. Por el contrario, las políticas fiscales restrictivas han predominado durante 2010 debido a los altos volúmenes de déficit y deuda pública y a la política general de consolidación fiscal en el corto y medio plazo impuesta por la UE.

Las reformas fiscales adoptadas durante 2008 y 2009 están muy en línea con las tendencias recientes en materia de fiscalidad. En particular, medidas para apoyar la oferta de mano de obra a través de la reducción de los impuestos sobre las rentas han contribuido a una reducción de la parte correspondiente a los impuestos directos. La presión fiscal sobre el trabajo ha disminuido en la mayoría de Estados miembros en el pasado reciente, especialmente en lo que se refiere a las rentas más bajas. Al mismo tiempo, se han incrementado en general los impuestos indirectos como una de las principales respuestas dentro de los planes de consolidación fiscal.

¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_24_en.pdf

² http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_24_en.pdf

El análisis realizado por la Comisión Europea demuestra que los incentivos fiscales han podido jugar un papel en el desarrollo de la burbuja inmobiliaria. Las opciones principales para reducir el potencial de influencia del sistema impositivo en el desarrollo de la burbuja inmobiliaria son la imposición de los alquileres, y la reducción/eliminación de la deducción de los intereses de las hipotecas. Asimismo, unos impuestos más altos a la propiedad inmobiliaria podrían constituir una fuente de ingresos estable, si bien ello requeriría de sistemas de evaluación mejorados para crear una base imponible fiable.

El análisis muestra que el Impuesto sobre las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) tiene un potencial mayor como estabilizador automático que el Impuesto de Sociedades (IS) y, desde luego, que los impuestos indirectos, que juegan un papel marginal en este aspecto.

Una cuestión clave que surge de la reciente crisis es hasta dónde el sector financiero está contribuyendo de forma justa a pagar el coste de la crisis. Una vía posible en este sentido es un impuesto sobre las actividades financieras que tome la suma de los beneficios y remuneraciones como base imponible. Asimismo, podría considerarse un impuesto sobre los bonus. Un impuesto sobre las transacciones financieras, por otro lado, podría contribuir a estabilizar los mercados financieros, reduciendo el comercio especulativo y aumentando los ingresos fiscales.

Una cuestión importante en el debate actual es si es posible cambiar el sistema impositivo de forma que produzca ingresos adicionales, al tiempo que contribuye a los esfuerzos de consolidación necesarios en muchos países, y se minimizan los efectos distorsionadores sobre el crecimiento. El Informe concluye que, en general, ello podría conseguirse modificando la estructura tributaria hacia la imposición de la propiedad, el consumo, y los impuestos medio-

ambientales. El aumento de ingresos podría lograrse preferiblemente a través de la ampliación de las bases imponibles, en vez de subiendo los tipos impositivos. Además, en muchos Estados miembros existe un margen de incremento de ingresos por la vía de la mejora de la eficiencia y efectividad en la recaudación y administración de impuestos.

La integración de las economías de la Unión Europea tiene consecuencias en el potencial de los efectos económicos de las reformas tributarias. Tomadas de forma individual, algunas reformas pueden conllevar riesgos para el correcto funcionamiento del mercado interior. Por lo tanto, la coordinación de algunas áreas específicas es un requisito necesario para desarrollar todo el potencial del mercado interior. Sin embargo, los avances en este sentido han sido muy lentos a lo largo de los últimos años.

El informe elaborado por el antiguo Comisario Mario Monti, a solicitud del Presidente de la Comisión Europea, José Manuel Durao Barroso, y titulado "Una nueva estrategia para el mercado único", del que se hablará al final de este trabajo, señala las áreas más importantes en las que la coordinación fiscal debería promoverse:

- El IS, con un análisis de los regímenes perniciosos, desajustes y otros efectos negativos de la competencia fiscal, así como los trabajos para la definición de una base común.
- Impuestos sobre el consumo, en particular, el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).
- Impuestos medioambientales, que en principio deberían jugar un papel muy importante en el futuro.

Estas son las áreas en las que las reformas deberían incidir en lo que se refiere a la coordinación a

nivel de la UE, dado que afectan a bases imponibles móviles o afectan de forma asimétrica a la competitividad de las empresas. Por otro lado, la coordinación de las reformas fiscales ayudaría igualmente a reducir los costes de aplicación por parte de los ciudadanos y de las empresas, y reduciría también la incidencia de la doble imposición.

Contexto de las reformas fiscales en la UE en 2008, 2009 y 2010

Las reformas fiscales emprendidas por los Estados miembros en los dos últimos años deben ser analizadas desde la perspectiva de la necesidad de los gobiernos de dar una respuesta a la crisis económica y financiera.

Esta capacidad de respuesta no ha sido uniforme, sino que ha venido determinada principalmente por la situación presupuestaria de que gozaban cuando estalló la crisis, así como del impacto que ésta ha tenido en cada país como consecuencia de su composición sectorial. Por tanto, las medidas tomadas por los gobiernos contra la crisis han variado sustancialmente entre Estados miembros.

Sin embargo, se puede decir que, durante la última parte de 2008 y 2009, y en menor medida en 2010, en una gran mayoría de Estados miembros ha habido una clara tendencia a las reformas expansivas en línea con el Programa Europeo de Recuperación Económica³, siendo los Estados miembros que gozaban de unas finanzas más saneadas al inicio de la crisis los que más han contribuido a dicho estímulo. Entre estos países se encuentran Alemania, Austria, los países nórdicos o la República Checa. A pesar de ello, en algunos Estados miembros los desequilibrios

³ Plan elaborado por la Comisión Europea al inicio de la crisis para contener su impacto, que propone un impulso presupuestario de 200.000 millones de euros para estimular la demanda. COM (2008) 800 final: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0800:FIN:ES:PDF>

presupuestarios no han permitido seguir esta política expansiva, siendo su prioridad, por el contrario, implantar medidas para la contención del déficit. Entre estos últimos se encuentran principalmente Grecia, Irlanda, Hungría y los países bálticos.

En líneas generales, las reformas llevadas a cabo en el contexto de la crisis han seguido la tendencia hacia lo que se considera un sistema fiscal óptimo hoy en día: eficiente, justo, transparente, que desincentive el fraude y con bajos costes administrativos. Esto se traduce en un traslado de impuestos directos a indirectos, reduciendo la carga fiscal sobre el trabajo y el capital, para incentivar el empleo, mientras se aumentan los impuestos sobre el consumo para compensar el descenso de recaudación.

Medidas para impulsar la demanda y la oferta

Entre las medidas adoptadas para impulsar la demanda se encuentran más frecuentemente aquellas destinadas a aumentar la cantidad de renta disponible, generalmente a través de disminuciones en los tipos impositivos para las rentas más bajas, así como el aumento de prestaciones sociales. En ocasiones, estas medidas vienen acompañadas de incrementos de tipos para las rentas más altas, como en el caso de Irlanda y Grecia.

En otros casos, se han impuesto cargas especiales como los impuestos sobre las primas de los directivos, que además ayudan a disminuir el comportamiento demasiado arriesgado en el sector financiero.

Otros Estados miembros, como Finlandia, Dinamarca y Austria, que partían de un IRPF con tipos muy altos, han disminuido el tipo de manera generalizada. En el lado contrario, los países sin margen de maniobra para actuar debido a sus desequilibrios presupuestarios han aumentado el tipo de manera generalizada, como Letonia.

En cuanto al estímulo de la oferta, algunos Estados miembros han recortado los tipos o las bases del IS, sin que esto tenga en realidad un impacto real en un contexto de crisis, con las sociedades en pérdidas. Estas medidas responden más bien a un objetivo a largo plazo, dentro de la tendencia general en la UE de traslación de impuestos directos a indirectos. En algunos casos, se ha intentado estimular la inversión a través de amortizaciones aceleradas, créditos fiscales a la inversión, medidas especiales para PYMES y deducciones para I+D.

En el campo de los impuestos indirectos, tanto el IVA como los impuestos especiales han seguido la misma tendencia, en general al alza, con el fin de recaudar impuestos. Grecia, Hungría, Lituania, Letonia, Portugal y España son ejemplos de Estados miembros que han aumentado su IVA, bien mediante el incremento de sus tipos impositivos, bien mediante el acotamiento de sus bases aplicables al tipo reducido. La reducción del IVA ha sido muy rara, y solamente se ha dado de forma temporal, como en el Reino Unido, o aplicado a ciertos sectores, como en Bélgica o Francia.

Algunos Estados miembros han introducido nuevos impuestos sobre el carbono, que cumplen el doble objetivo recaudatorio y medioambiental. Es el caso de Irlanda, Grecia o los Países Bajos.

También en algunos Estados miembros se ha intentado obtener ingresos a través de impuestos sobre la propiedad, a través de la disminución de los límites para las exenciones, como en Bulgaria, o introduciendo sistemas fiscales progresivos en sustitución de tipos únicos, como en Grecia.

III. REFORMAS FISCALES EN ALGUNOS ESTADOS MIEMBROS

Se analizan a continuación las reformas fiscales que se han producido en 5 Estados miembros de la

UE: Alemania, Grecia, Irlanda, Portugal y Reino Unido. Nos gustaría señalar que la información relativa a estos países fue recogida en noviembre de 2010 y quedó muy pronto obsoleta en lo que se refiere, por ejemplo, a Irlanda (cuyo contenido ha sido actualizado). Ello podría suceder de nuevo con alguno de los demás países analizados a la luz de los cambios y reformas urgentes que estamos viviendo.

3.1 Alemania

En 2008, el nivel impositivo de Alemania con respecto a su PIB (tax-to-PIB-ratio), incluyendo las cotizaciones a la seguridad social, era del 39,3%, una cifra superior a la media de la UE (37,0%) y a la media de la zona euro (37,6%).

Por razón de la crisis, desde 2008, el Gobierno alemán ha promulgado varios planes de reactivación económica que constituyen una mezcla de reducción de impuestos, aumento del gasto público y suministro de financiación a las empresas.

En relación al IS, en 2008 se produjo una importante reforma en el régimen fiscal de las sociedades reduciéndose el tipo general del 25% al 15%. Asimismo, se adoptaron otras dos medidas: se introdujo la llamada regla de interés de barrera, "Zinsschranke", que supone que las empresas cuyo gasto neto por intereses supere 1 millón de euros anual sólo podrán deducirse una parte de ese gasto que no supere el límite del 30% de la base imponible antes de intereses y amortizaciones; la segunda de las medidas se refiere a la modificación de la norma relativa a la base imponible que añade partes del gasto neto por interés y partes de tasas de rentas, leasing y licencias a la base imponible.

Ya en 2009 y 2010, ha habido un aumento de los umbrales para el gasto de los activos fijos muebles para PYMES.

Se introdujo, igualmente, una amortización decreciente a un tipo del 25% para activos fijos muebles adquiridos o producidos después del 1 de enero 2009 y antes del 31 de diciembre. También mejoró el régimen de amortización para los activos de reducido valor.

Por otra parte, con el objetivo de apoyar la demanda agregada durante la crisis, se introdujeron una serie de cambios en IRPF en 2009 y 2010. El tipo mínimo se redujo del 15% al 14% mientras que la prestación básica aumentó desde 7.664 euros hasta 7.834 euros retroactivamente, desde el 1 de enero 2009, y hasta 8.004 euros retroactivamente, desde el 1 de enero de 2010. Los umbrales también se incrementaron en 400 euros retroactivamente, desde el 1 de enero de 2009, y de nuevo en 300 euros, desde el 1 de enero de 2010.

Se produjo en 2009 un incremento del crédito impositivo para servicios de reparaciones ofrecidos por trabajadores autónomos en los hogares del 20% de 6.000 euros.

Asimismo, en 2009 se concedieron beneficios y prestaciones generosas por hijo: pago excepcional de 100 euros por niño, "Kinderbonus", y aumento de desgravaciones por niños, de 5.808 euros hasta 6.024 euros, y bonificación fiscal alternativa por hijo de 100 euros por mes para el primer y segundo hijo y 16 euros por mes para hijos sucesivos. En 2010, han aumentado las desgravaciones por niños, de 6.024 hasta 7.008, y la bonificación fiscal alternativa por hijo de 20 euros por mes e hijo.

Además, el 1 de enero de 2010 entró en vigor la ley que mejora de la deducibilidad de los pagos por el seguro de asistencia sanitaria y de asistencia a personas que no pueden valerse por sí mismas. En virtud de esta ley, los pagos por los seguros mencionados son totalmente deducibles, consecuentemente

se espera que el impacto estimado en el presupuesto alemán sea de 9.500 millones de euros por año.

Al igual que en el IS, se introdujo una amortización decreciente a un tipo del 25% para activos fijos muebles adquiridos o producidos después del 1 de enero 2009 y antes del 31 de diciembre. También mejoró el régimen de amortización para los activos de escaso valor.

Se dieron incentivos a los compradores de vehículos respetuosos con el medio ambiente y se promulgó un impuesto energético para la promoción de los biofuels.

En lo que a impuesto sobre la propiedad se refiere, en 2010 entró en vigor una desgravación fiscal sobre las herencias y se derogó el impuesto sobre transmisión de bienes inmuebles en caso de reestructuraciones de empresas.

Con respecto al IVA, el tipo general aumentó en 2007 del 16% al 19%. El tipo reducido del 7% que se venía aplicando a alimentos básicos, transporte público y libros, se empezó a aplicar en 2010 también al alojamiento de corta duración suministrado por hoteles, pensiones y casas de huéspedes.

3.2 Grecia

La situación presupuestaria de Grecia en los últimos años es frágil y se viene enfrentando a un gran problema fiscal ya que se han registrado niveles excesivamente elevados de déficit y de deuda pública. Para limitar este déficit, el gobierno heleno se ha visto obligado a recaudar más impuestos. Asimismo, Grecia tiene un problema de competitividad por lo que está haciendo reformas para modernizar su economía. Las medidas fiscales que ha adoptado Grecia en los últimos meses han sido muy rigurosas y están encaminadas a la consolidación fiscal, al ahorro,

al aumento de los ingresos públicos y al control del gasto.

En 2004, el gobierno griego aprobó una ley de reforma fiscal global que incluía modificaciones importantes con respecto a los sistemas de fiscalidad sobre sociedades y sobre la renta de las personas físicas. La reforma se realizaría en tres fases. El objetivo de la reforma era hacer un régimen tributario más sencillo, equitativo y transparente para promover el espíritu emprendedor, la inversión y la innovación. Después de la reducción del tipo impositivo del impuesto sobre sociedades y de la renta durante las primeras dos fases, en 2008 se aprobaron recortes progresivos en los tipos impositivos. En este sentido, el tipo impositivo del IS descenderá un punto porcentual anualmente desde 2010 hasta 2014 del 25% al 20%.

Sin embargo, el creciente tamaño de los desequilibrios de las finanzas públicas ha llevado al gobierno a aplicar, además de medidas transitorias fiscales, modificaciones sustanciales en el sistema tributario para restaurar una situación presupuestaria sostenible. Así, se han previsto medidas fiscales adicionales en el marco de un programa económico y financiero a tres años que se ha comprometido a poner en marcha el gobierno heleno en respuesta al plan de rescate⁴ negociado por la Comisión Europea, el Banco Central Europeo y el Fondo Monetario Internacional (FMI), en mayo de 2010. En total, las reformas previstas deberían aumentar los ingresos en un equivalente al 4% del PIB en 2013; en la parte de gastos, se espera que con el ahorro

⁴ El 2 de mayo de 2010, el Eurogrupo activó el plan de rescate a Grecia dotado con 110.000 millones de euros. El acuerdo al que llegaron los Ministros de Economía y Finanzas de la UE establece un montante de ayuda internacional que será concedida a Grecia para el periodo 2010-2012 de 110.000 millones de euros, de los cuales 80.000 millones corresponderán a la zona euro y el resto lo aportará el Fondo Monetario Internacional (FMI). A cambio Grecia debe poner en marcha un plan de austeridad y recortar drásticamente el gasto público para llegar al déficit que le exigen sus socios y el FMI.

alcance el equivalente de 7 puntos porcentuales del PIB. En definitiva, se estima que el déficit en relación al PIB disminuya por debajo del valor de referencia del 3% para 2014 en comparación con el 13,6% estimado en 2009.

En lo relativo al IS, se esperan contribuciones adicionales con cargo a grandes empresas rentables (basadas en los beneficios de 2008). Igualmente, como ya se ha comentado, habrá una reducción del tipo impositivo que descenderá un punto porcentual al año comenzando por el 25% desde 2010 hasta 2014.

En relación al IRPF, en 2009, se introdujo un gravamen adicional sobre la renta para personas con renta alta (por encima de 60.000 euros) que se incrementa gradualmente desde 1.000 euros para rentas entre 60.001 y 80.000 hasta 25.000 euros para rentas por encima de 900.000 euros. Además, se estableció que la política de renta para los funcionarios, médicos del sistema nacional de salud, empleados de entidades de personalidad jurídica pública, autoridades públicas, policía, bomberos, puertos y ejército consistiera en una suma exenta de 500 euros para ingresos brutos hasta 1.000 euros y 300 euros para ingresos de entre 1.501 y 1.700 euros. En tercer lugar, se introdujo una bonificación especial de solidaridad para personas con renta baja, pensionistas y agricultores. El beneficio oscila entre 300 y 1.300 euros.

En abril de 2010, se aprobó una reestructuración del IRPF a través de una nueva ley fiscal. El nuevo régimen prevé 9 tramos de renta (en vez de 4), con un tipo marginal máximo del 45% aplicable a rentas por encima de 100.000 euros (el tipo máximo anterior, aplicable a cantidades superiores a 75.000 euros era del 40%). Todas las fuentes de ingresos serán objeto de una nueva tarifa unificada, de forma que se elimina el trato diferenciado de fuentes distintas a

los rendimientos de trabajo y las pensiones. Además, se derogan las disposiciones tributarias que prevén exenciones y regímenes autónomos.

Las primas a los directivos en bancos e instituciones financieras se someterán a un régimen especial de tributación con tipos progresivos que van entre 20% y 90%; habrá exenciones para primas que no excedan del 10% de la renta, para rentas hasta 60.000 euros.

En relación a los impuestos sobre herencias, sucesiones y donaciones, se han modificado algunas disposiciones para aumentar su progresividad. El nuevo sistema prevé en el caso de los parientes más cercanos 4 tramos de renta (en vez de 2) con una tasa máxima del 10% aplicable a las cantidades por encima de 600.000 euros mientras que las transacciones hasta 150.000 euros están exentas.

También se ha reformado el impuesto sobre bienes inmuebles y el tipo uniforme del 1% sobre grandes propiedades se ha sustituido por una escala de progresividad, de forma que el 1% de tipo máximo aplicable a sumas por encima de los 800.000 euros ha aumentado al 2% para valores inmobiliarios por encima de los 5 millones de euros para un periodo de tres años. Las propiedades de la iglesia que no sean utilizadas con fines religiosos, educativos o benéficos también se incluyen en el hecho imponible.

En relación a los vehículos, el impuesto de circulación, calculado en base a la cilindrada y el impacto medioambiental, ha aumentado hasta 300 euros. Será recaudado junto con un gravamen extraordinario sobre vehículos privados de gran capacidad y motocicletas, que va de 150 a 650 euros. El impuesto sobre la matriculación de vehículos, en cambio, se redujo en un 50% de abril a agosto de 2009.

Mirando al sector turístico, se ha reducido del

2% al 0,5% el impuesto de las autoridades locales sobre las estancias de corta duración en hoteles, moteles, bungalow, habitaciones de alquiler y camping y en los ingresos brutos de los restaurantes, clubes, bares, etc.

Asimismo, para 2011 se han previsto las siguientes disposiciones: incremento de la base imponible del impuesto sobre bienes inmuebles a través del incremento del valor jurídico de la propiedad; introducción progresiva de un impuesto medioambiental sobre las emisiones de CO₂; introducción de un impuesto sobre establecimientos no autorizados; la introducción de incentivos para la regularización de las infracciones de construcciones que vulneran las normas de utilización del suelo (que se interrumpirá en 2014); el aumento de la fiscalidad de las remuneraciones en especie, incluido el pago por arrendamiento de vehículo.

En lo que ha fiscalidad indirecta se refiere, el gobierno griego espera ingresos significativos debido al aumento, en 2009, de los impuestos sobre los teléfonos móviles y la gasolina y al aumento, los primeros meses de 2010, de los tipos del IVA y los impuestos especiales sobre carburantes, tabaco y alcohol en dos fases.

El tipo general del IVA se ha elevado al 23% (del 19%), el tipo reducido al 11% (del 9%) y el superreducido al 5,5% (anteriormente 4,5%). Para 2011, se prevé un aumento progresivo de la base imponible del IVA que incluya servicios exentos en la actualidad y que aplique el tipo general a una serie de productos que actualmente están sujetos al tipo reducido.

Igualmente, para 2010 estaba previsto un gravamen especial sobre artículos de lujo y la introducción de impuestos especiales sobre bebidas no alcohólicas.

3.3 Irlanda

Irlanda es uno de los Estados miembros más gravemente afectados por la crisis. En el plazo de dos años, ha pasado de ser la economía con más crecimiento y productividad de la UE a tener una situación extremadamente frágil, que finalmente ha requerido el rescate por parte de los socios comunitarios mediante el Mecanismo Europeo de Estabilización Financiera, creado por los propios Estados miembros en mayo de 2010.

Efectivamente, los Ministros del Eurogrupo acordaban el 28 de noviembre de 2010 ofrecer la asistencia financiera solicitada por Irlanda del 22 del mismo mes. Los Ministros se mostraron de acuerdo en que ofrecer un préstamo a Irlanda es una garantía para salvaguardar la estabilidad financiera de la zona euro y de la UE en su conjunto.

El programa de asistencia a Irlanda se aprobó el 28 de noviembre por unanimidad en el Consejo de Ministros de Asuntos Económicos y Financieros de la UE (ECOFIN) y cubre las necesidades de financiación hasta los 85.000 millones de euros, incluyendo 10.000 millones para medidas de recapitalización inmediata, 25.000 millones para apoyo al sistema bancario y 50.000 millones para cubrir necesidades financieras. Las contribuciones de fondos provendrán de la propia Irlanda (17.500 millones), (i) de los mecanismos de estabilidad europea, (ii) de préstamos bilaterales del Reino Unido, Dinamarca y Suecia, y (iii) del FMI (22.500 millones cada uno).

La composición sectorial de la economía irlandesa, muy centrada en la construcción y la banca, favoreció que el impacto de la crisis se dejara notar fuertemente desde el principio. El estallido de la burbuja inmobiliaria y la crisis financiera provocaron grandes desequilibrios presupuestarios en las finanzas públicas, que pasaron de un superávit del 0,2%

en 2007 a un déficit público del 7,1% en 2008, el más alto de la UE.

Esta situación obligó a Irlanda a actuar rápidamente para intentar estabilizar su situación presupuestaria. Así, ya en octubre de 2008 presentó sus primeras medidas de ajuste incluidas en sus presupuestos para 2009, (con las que pretendía ahorrar 2.000 millones de euros), que, mostrándose insuficientes para detener el rápido y progresivo deterioro de sus finanzas públicas, tuvieron que ser endurecidas sucesivamente en febrero de 2009 y mayo de 2009, con nuevos paquetes de ahorro de 2.000 y 3.800 millones de euros respectivamente. A pesar de ello, en diciembre de 2009, con un déficit público que alcanzaba el 14,1%, Irlanda presentó unos presupuestos para 2010 con nuevas medidas de ahorro presupuestario por 4.000 millones de euros.

Irlanda ha alcanzado un déficit público del 32% en 2010, en gran parte, consecuencia del plan de rescate del sector bancario, y ha anunciado nuevos ajustes presupuestarios para los próximos cuatro años por un importe total de 15.000 millones de euros (6.000 millones en 2011).

Las medidas de ajuste presupuestario comprendidas en estos paquetes tienen por tanto el objetivo prioritario de restablecer el equilibrio presupuestario, y como tal se han enfocado tanto al recorte de los gastos como al aumento de la recaudación a través de los impuestos.

En este último aspecto, la acción del gobierno irlandés se ha visto limitada en cierta manera por las peculiaridades de su sistema tributario. Dicho sistema fue diseñado en la década de los noventa para impulsar la inversión privada y se caracteriza por una fiscalidad excepcionalmente favorable para las empresas en comparación con sus socios europeos (con

un tipo normal del 12,5% y otros beneficios fiscales), lo que permitió atraer a grandes multinacionales al país y ejercer de motor del crecimiento experimentado por Irlanda desde los años noventa hasta el momento de la crisis.

Por tanto, dado su carácter estratégico, y a pesar del tamaño de su impacto en la recaudación, de momento este impuesto no se ha visto modificado, por lo que la mayoría de los ajustes impositivos se han tenido que realizar a través de incrementos en las cargas fiscales sobre la renta de las personas físicas, y en menor medida, con nuevos impuestos medioambientales.

Las primeras medidas, presentadas en octubre de 2008, basaron su capacidad de recaudación en gran parte en la introducción de un nuevo impuesto sobre las rentas brutas de las personas. Este nuevo impuesto, que entraría en vigor el 1 de enero de 2009, se estableció en principio con un tipo del 1% para las rentas inferiores a 100.000 euros, un 2% sobre las rentas entre 100.000 euros y 250.120 euros y un 3% para aquellas rentas que excediesen de 250.120 euros.

Se establece, no obstante, una exención para los primeros 18.304 euros, así como una exención de 20.000 euros para las personas mayores de 65 años, con el objetivo de proteger a las rentas más bajas. Además, las prestaciones sociales recibidas quedan también exentas de tributación.

Estas condiciones se mantuvieron hasta el 1 de mayo de 2009, fecha en que se modificó para ampliar su capacidad recaudatoria, aumentando tanto la base como los tipos del impuesto. Así, tras los primeros 15.028 euros que quedarían exentos, las rentas hasta 75.036 euros tributarían al 2%, al 4% entre esta cifra y 174.980 euros y el exceso de renta sobre esta cifra tributaría al tipo del 6%.

También en el campo de la tributación directa, en marzo de 2009 el gobierno irlandés decidió establecer otra gran figura recaudatoria, una tasa para las pensiones de los funcionarios públicos que se aplicaría sobre su sueldo, y con la que se recaudarían 1.400 millones de euros.

El 1 de marzo de 2009 entró en vigor esta nueva tasa, que tributaba al 3% para los primeros 15.000 euros, al 6% entre 15.000 y 20.000 euros y al 6% por el resto del sueldo que excediera esta cifra. Estas condiciones fueron modificadas a partir del 1 de mayo de 2009 para aumentar su progresividad, con una exención para los primeros 15.000 euros, un tipo del 5% para importes entre 15.000 y 20.000, el 6% para importes entre 30.000 y 60.000 y el 10,5% para el exceso sobre 60.000 euros.

Otras medidas menores en el campo de la imposición directa comprenden el aumento del tope de cotización a la seguridad social desde 52.000 euros a 75.036 euros, en vigor desde el 1 de mayo de 2009, o el incremento en los tipos impositivos del Impuesto sobre plusvalías⁵ (del 22% al 25%), y los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones⁶ (del 22 al 25%), aplicables desde el 8 de abril de 2009.

En el campo de los impuestos indirectos se tomaron ciertas medidas, con menor potencial recaudatorio. Desde el 1 de diciembre de 2008, se incrementó en medio punto porcentual el tipo normal del IVA, pasando del 21% al 21,5%. Esta medida duró solamente un año, ya que a partir del 1 de enero de 2010 se volvería a situar en el 21%.

También entraron en vigor en octubre de 2008 incrementos sobre diversos impuestos especiales, como el incremento de 50 céntimos en cada paquete de

⁵⁾ En Irlanda, *Capital Gains Tax*.

⁶⁾ En Irlanda, *Capital Acquisitions Tax*.

20 cigarrillos en concepto de impuesto sobre el tabaco, o los 50 céntimos por botella de vino como incremento en el impuesto sobre las bebidas alcohólicas.

Además, se han introducido distintas novedades en el campo de los impuestos sobre hidrocarburos. Por una parte, en octubre de 2008 se incrementó en 8 céntimos por litro el impuesto sobre aceites minerales en la gasolina. Pero las modificaciones más significativas se produjeron en diciembre de 2009, cuando se introdujo el primer impuesto sobre el carbono con 15 euros por tonelada de CO₂ emitida, como parte del impuesto sobre hidrocarburos. En este momento, sólo fue aplicable a la gasolina y al autodiesel, ampliándose a partir del 1 de mayo de 2009 al queroseno, gasóleo marcado, gas licuado de petróleo, fueloil y gas natural.

A pesar del escaso margen de acción, el gobierno irlandés también tomó algunas medidas para estimular la economía, especialmente en las etapas más tempranas de la crisis, como el descenso del importe de los timbres del 9% al 6% para transacciones de propiedades de no residentes, con el objetivo de mantener el empleo y la construcción, o el incremento del tipo del crédito fiscal del 20% al 25% para inversiones marginales de I+D llevadas a cabo por compañías.

3.4 Portugal

El presupuesto de Portugal para 2010 contenía una serie de disposiciones fiscales en respuesta a la crisis, que ha sido posteriormente complementadas con un paquete de medidas fiscales adoptadas en mayo de 2010. El objetivo es acelerar la consolidación fiscal en el sentido de las líneas proyectadas en el Programa de Estabilidad y Crecimiento, que es el programa de ajuste del gobierno portugués. Se espera que el impacto global del paquete de austeridad sea del 1,2% del PIB en 2010 y del 2,2% en

2011, lo cual es coherente con los nuevos objetivos establecidos por el gobierno para el déficit: recortarlo hasta el 7,3% del PIB en 2010 (del actual 8,3%), hasta el 6,6% para 2011 (en vez del 6,65%), situándolo en el 2,8% en 2013, por debajo del umbral del 3% del Pacto de Estabilidad y Crecimiento.

Las diferentes medidas que está poniendo en marcha Portugal combinan una menor inversión pública, recorte del gasto social así como aumentos y de los impuestos y recortes de las prestaciones sociales.

Con respecto al IS, se introdujo en 2009 un nuevo tipo impositivo general del 12,5% para los beneficios imponibles hasta 12.500 euros. También se introdujeron créditos fiscales para inversiones como la deducción del impuesto de sociedades y la exención del pago del impuesto municipal sobre la propiedad inmobiliaria, del impuesto municipal de transmisión de propiedades inmobiliarias y de impuesto de timbres.

Además, se redujeron, en 2009, los anticipos para las PYMES y, en 2010, el límite de los beneficios fiscales sobre la cuota previa (por ejemplo, la cuantía del impuesto de sociedades devengado no puede ser inferior al 75%, antes 60%, del importe que se debería en caso de no aplicarse beneficios fiscales o regímenes especiales al contribuyente).

Igualmente, se redujo en 2010 el importe de pagos anticipados especiales desde 1.250 euros a 1.000 euros que corresponda al 1% del volumen de negocios de la empresa.

Además, en 2010 se introdujo un impuesto complementario estatal a un tipo de 2,5% aplicable a ganancias superiores a 2 millones de euros. Asimismo, los pagos de remuneración y primas a los directivos y administradores estarán sujetos a un gravamen del 35% (50% en los casos de pagos rea-

lizados por instituciones financieras), cuando estos pagos excedan del 25% de la remuneración anual y que estén por encima de 27.500 euros. Estos límites no se aplican si al menos el 50% del pago es demorado a un periodo de tres años y si está condicionado al rendimiento financiero del empleador durante ese periodo. También ha habido un aumento de las prestaciones complementarias sujetas al impuesto de sociedades.

Por otra parte, en relación al IRPF, en 2009, se introdujo la exclusión de los gastos de desplazamiento de la renta gravable y se aumentó la deducción fiscal para los contribuyentes con alguna discapacidad.

Para 2010, se esperaban ingresos suplementarios equivalentes al 0,2% del PIB que provendrían del incremento de un punto porcentual (hasta el tercer tramo de renta) y 1,5 puntos porcentuales (desde el cuarto tramo en adelante) del IRPF. Es más, se aplicará un nuevo tipo especial del 45% (en la actualidad es del 42%) a rentas superiores a 150.000 euros.

La tributación de las ganancias de capital del mercado de valores de los residentes (antes exentas) será de un 20% en el caso de que las ganancias anuales supongan más que 500 euros. Asimismo, se ha creado un régimen para la regularización de capital no declarado mantenido en el extranjero (pago del 5% de estas cantidades en vez de impuestos devengados o sanciones). Igualmente, se ha introducido una limitación de los créditos y beneficios fiscales anteriormente concedidos y se ha aumentado en 2010 en 1,5 puntos porcentuales el tipo de las retenciones de los ingresos producidos por los residentes y no residentes.

Finalmente, se ha introducido un tipo especial para el aumento de patrimonio no justificado y un incentivo fiscal para la adquisición de productos respetuosos con el medio ambiente. También ha habido

un aumento de las prestaciones complementarias sujetas al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Con respecto a las cotizaciones a la seguridad social, en 2010 se amplió la base imponible de las prestaciones a la seguridad social y se adoptaron medidas para reducir la evasión fiscal relacionada con las cotizaciones a la seguridad social.

En 2009, se redujo el umbral de devolución del IVA y se adoptaron medidas para la anticipación del reembolso del IVA.

En julio de 2010, se introdujo un aumento generalizado en los tipos de IVA de un punto porcentual de esta manera: el tipo general ha aumentado del 20% al 21%, el tipo intermedio del 12% al 13 y el tipo reducido del 5% al 6%. Se espera un rendimiento estimado del 1% del PIB para 2010-2011 (0,3% para el periodo de julio a diciembre de 2010 y 0,7% en 2011).

3.5 Reino Unido

En 2008, el nivel impositivo en el Reino Unido respecto a su PIB (tax-to-GDP-ratio), incluyendo las cotizaciones a la seguridad social, alcanzó un 37,3%, su punto más alto desde el año 2000 y, por primera vez, por encima de la media de la UE (37,0%).

El aumento de la carga fiscal en 2007 y 2008 se debe a un incremento de los impuestos sobre el capital. El Reino Unido es el principal ejemplo de este tipo de imposición. El aumento de ingresos provenientes de impuestos sobre el capital es equivalente a aproximadamente al 1,3% del PIB.

La estructura tributaria en el Reino Unido muestra un peso comparativo alto de los impuestos directos, que suponen un 18,2% del PIB, el segundo más alto

de los Estados miembros, después de Dinamarca. Los impuestos directos representan la primera fuente de ingresos (48,8% del total de los impuestos), bastante más que los impuestos indirectos (33,0%), y muy lejos de la parte relativa a las cotizaciones a la seguridad social (18,3%).

Los impuestos directos distintos al IRPF e IS, aumentaron de un 2,6% del PIB de media entre 2004 y 2007 a un 3,9% en 2008 lo cual es llamativo si se compara con el 0,8% de incremento de media de la UE-27. Esta categoría de impuestos se refiere a impuestos municipales sobre el terreno y los edificios, sobre los vehículos de motor, y también a las intervenciones financieras de las autoridades públicas en el marco de la crisis entre 2007 y agosto 2009. El Reino Unido ha activado un seguro de garantía de depósito que conlleva una recaudación fiscal sustancial.

Cabe destacar que el Reino Unido es un país altamente centralizado en lo que a recaudación de impuestos se refiere, y el 94,5% son ingresos del Gobierno central.

Los ingresos provenientes de la imposición sobre el trabajo (14,1% del PIB) son más bajos que en la mayoría de los países de la UE (17,5% en la UE27). El tipo medio impositivo sobre las rentas del trabajo, que se sitúa en un 26,1% del total, resulta ser el cuarto más bajo de la Unión Europea cuya media se sitúa en el 34,2%.

Por el contrario, los ingresos provenientes de la imposición sobre las rentas del capital (12,6% del PIB) son los más altos de la UE27, donde la media es del 7,5% PIB. Ello se explica por el alto tipo medio de imposición sobre las rentas del capital, que alcanza el 45,9% frente a la media del 20,4% en la UE.

Recientemente, se han tomado medidas importan-

tes para bajar los impuestos e intentar aliviar los efectos de la crisis financiera global, tanto sobre los tipos del IVA como sobre el IS para las PYMES, etc.

En lo relativo al IS, su régimen ha sido modificado varias veces en el Reino Unido a lo largo de las últimas décadas. El tipo máximo se redujo del 33% de 1997 al 30% en 1999. El tipo para las pequeñas empresas (aquellas con volumen de beneficios por debajo de 300.000 libras) se redujo progresivamente del 24% de 1997 al 19% en 2006. Desde abril 2008, el impuesto de sociedades se redujo del 30% al 28%.

Ahora, se reducirá el tipo del impuesto de sociedades al 27% desde abril de 2011, con una reducción de 1 punto porcentual anual hasta alcanzar el 24% en 2014.

En cuanto al tipo para las pequeñas empresas, en 2008 se decidió aumentarlo del 19% al 22% en tres años. Ahora, se ha decidido el aplazamiento del aumento previsto, dejándolo en el 21% para 2009-2010 y 2010-2011.

En cuanto al IRPF, para 2010-11 se mantienen los dos tipos marginales del 20% (hasta 37.400 libras) y 40% (a partir de 37.400 libras) y se ha establecido un nuevo tipo marginal más elevado (50%) para rentas anuales por encima de las 150.000 libras.

Por su parte, el impuesto sobre las rentas del capital se incrementa del 18% al 28% para aquellos sujetos pasivos que alcancen el tipo marginal del 40% o el 50% en el IRPF.

Con efectos a partir de marzo 2010, se estableció una exención del impuesto sobre la compra de vivienda para los compradores de primera vivienda por valor de hasta las 250.000 libras, al tiempo que se introdujo una nueva tasa del 5% a aplicar en

2011-12 para compras de viviendas por valor de más de 1 millón de libras.

En lo que se refiere al IVA, está prevista una subida de la tipo general del IVA del 17,5% al 20% en enero de 2011. Hay que mencionar que se estableció una reducción temporal del tipo general de IVA del 17,5% a 15% con efectos desde diciembre de 2008 hasta diciembre de 2009.

Como en otros Estados, se aplican tipos reducidos para el consumo de determinados bienes y servicios. Por ejemplo, se aplica un tipo reducido del 5% a la gasolina y la energía, así como para la instalación de materiales energéticamente eficientes. Asimismo, se aplica un tipo cero de forma bastante extensa a algunos productos alimenticios, libros, nuevas construcciones, transporte público, suministros de caridad, y ropa y calzado para niños.

Respecto a otros impuestos, podemos mencionar el establecimiento de un impuesto único del 50% por las rentas de bonus por encima de 25.000 libras pagados por bancos y entidades de crédito entre diciembre de 2009 y abril de 2010.

También, el incremento de los impuestos sobre el alcohol y el tabaco para compensar los efectos de la reducción del IVA, que se prevé continúen subiendo en un 2% en términos reales (es decir, por encima de la inflación) hasta 2014-15.

Recientemente se han aprobado importantes reformas fiscales sobre el tabaco, la gasolina y otras actividades contaminantes. Se ha incrementado el diferencial entre la gasolina con y sin plomo, y en los próximos años se prevé incrementar los impuestos sobre la gasolina.

Finalmente, hay que señalar la introducción en 2011 de una tasa bancaria sobre los balances de

bancos del Reino Unido y filiales de entidades de otros países que operen en el Reino Unido.

III. FISCALIDAD Y MERCADO ÚNICO

En mayo de 2010, Mario Monti presentó su informe sobre el mercado único a instancias del Presidente de la Comisión, Jose Manuel Durao Barroso. Dicho informe contiene un capítulo sobre la dimensión fiscal del mercado único: "trabajar juntos para preservar la soberanía fiscal" (capítulo 3.5.)⁷. Pasamos a continuación a resumir los contenidos de dicho capítulo:

Reducir las cargas administrativas para empresas y particulares

El paisaje tributario de Europa está muy fragmentado. En multitud de ámbitos, la coexistencia de 27 reglamentaciones diferentes impone costes muy elevados de adaptación y pesadas cargas administrativas para los particulares y empresas que ejercen actividades transfronterizas. Falta transparencia a nivel de la UE, hay fallos e incertidumbre respecto a las normas a aplicar e incluso se da lugar a casos de doble imposición o de discriminación fiscal. Por tanto, es en propio interés de ciudadanos y empresas que se eliminen los obstáculos a las actividades intracomunitarias, solucionando el problema de la compensación transfronteriza a las empresas, simplificando y modernizando las normas para la facturación del IVA (en particular, favoreciendo la facturación electrónica), abordando la doble imposición de los particulares, y extendiendo la directiva sobre la fiscalidad del ahorro de forma que se corrijan los fallos existentes.

Además, en algunos ámbitos, los avances en materia de política tributaria podrían permitir a la UE

⁷ Informe Monti: http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/press-releases/pdf/20100510_1_en.pdf

utilizar la fiscalidad, junto con la legislación, para conseguir los grandes objetivos que se ha fijado. La ausencia de acuerdo sobre la propuesta en materia de IVA de los servicios postales, por ejemplo, frena la liberación de dichos servicios en el mercado único, esperado para 2010. También, por ejemplo, la fiscalidad medioambiental podría apoyar las iniciativas en materia de lucha contra el cambio climático.

Luchar contra las distorsiones del mercado de trabajo producidas por la competencia fiscal en la UE

Poner fin a la tensión subyacente entre la integración de los mercados y la soberanía fiscal es una de las claves para reconciliar el mercado y la dimensión social del mercado único.

La liberalización de los mercados financieros y la expansión del mercado único ofrecen a las empresas la posibilidad de buscar el entorno fiscal más favorable y los tipos impositivos más bajos o el régimen normativo más favorable. Debido a este fenómeno, los Estados miembros han transferido progresivamente la carga impositiva de una base imponible más móvil (rendimientos del capital y de las empresas) hacia bases menos móviles, en particular, los rendimientos del trabajo. Durante los últimos 20 años, prácticamente todos los Estados miembros han reducido sus tipos impositivos del impuesto de sociedades con la intención de atraer a las empresas.

Por tanto, en los últimos 10 años, la tendencia en Europa ha sido la de que la carga impositiva se concentre más sobre las bases imposibles menos móviles, esto es, sobre el impuesto de la renta de las personas físicas y sobre las cotizaciones a la seguridad social. El mercado único no es el causante de este fenómeno, pero su funcionamiento contribuye involuntariamente a acentuarlo. Dicho fenómeno tiene consecuencias sobre la equidad de los regímenes tributarios y sobre su capacidad de recaudar en el

largo plazo ingresos que permitan financiar los programas sociales. Por lo tanto, es importante concebir soluciones para reducir al mínimo la competencia fiscal dañina y poner fin a la tendencia a privilegiar las bases imponibles más móviles.

Las encuestas realizadas a las empresas dicen que el tipo del impuesto de sociedades no es más que un factor, entre otros, a la hora de evaluar dónde realizar inversiones directas. También se tienen en cuenta otros factores como la estabilidad política, el entorno reglamentario, las infraestructuras, la productividad y el coste de la mano de obra.

En todo caso, conviene mejorar los intercambios automáticos de informaciones fiscales y, de forma general, la cooperación entre las administraciones tributarias de los Estados miembros para garantizar una recaudación más eficaz y equitativa.

Por lo tanto, habría que estudiar las medidas de coordinación tributaria que permitan reducir las disparidades, que son una fuente de distorsión e incitación a la evasión fiscal, a la vez que se respeta la soberanía fiscal. Deben dejarse de lado las tentativas a la vez inútiles y poco realistas de armonización fiscal, salvo para aspectos limitados que están estrechamente relacionados con el funcionamiento del mercado único: IVA e impuestos especiales.

Estrategias presupuestarias de salida de la crisis y coordinación fiscal

Se puede decir razonablemente que, en multitud de países, la reducción de la enorme deuda pública existente exigirá no solamente una contracción en el gasto y una disciplina presupuestaria, sino también una subida de impuestos. Se puede pensar también que los esfuerzos de consolidación entrañarán una traslación de la imposición sobre los ingresos a una imposición indirecta, y a una focalización en los im-

puestos menos perjudiciales para el crecimiento, en particular, los impuestos medioambientales.

La coordinación de las políticas fiscales permitiría, en primer lugar, identificar mejor las bases fiscales móviles y colmar así las lagunas que facilitan el fraude fiscal. Una acción coordinada limitaría la fragmentación del paisaje reglamentario y fiscal, susceptible de falsear la competencia en el mercado único y de aumentar los costes de adaptación de las empresas.

Identificar los ámbitos para una coordinación de las políticas fiscales

Existen tres ámbitos que ofrecen posibilidades para la coordinación fiscal en la UE:

1. IS: definición de una base imponible común.
2. IVA: las diferencias de tipos afectan a los intercambios comerciales y a la libre circulación de capitales y tienen, por tanto, una incidencia sobre el mercado único. Teniendo en cuenta la tendencia al alza de este tipo de impuesto, sería beneficioso una coordinación de las políticas con vistas a identificar los tipos normales de IVA y restringir la aplicación de tipos reducidos.
3. Fiscalidad medioambiental: parece llamada a jugar un papel esencial en el futuro. Sería muy útil inscribir este tipo de fiscalidad en los debates más amplios sobre coordinación tributaria, de forma que se vieran claramente las ventajas que puede conllevar en términos de aligeramiento de la carga fiscal sobre los rendimientos del trabajo.

Un grupo de "política fiscal"

Mario Monti propone crear un grupo de alto nivel político en el que la Comisión y los Estados miembros puedan alimentar el debate, presidido por el Comisario responsable de la fiscalidad. El grupo trabajaría en un diálogo estratégico sobre las ventajas y límites de una cooperación y coordinación fiscal en el mercado único.

Resumen de las recomendaciones clave:

- Seguir con los trabajos para eliminar las trabas fiscales en el mercado único, modernizando las reglas de facturación electrónica, actualizando las reglas de compensación transfronteriza, introduciendo un mecanismo relativo a la doble imposición, y revisando la directiva sobre la fiscalidad del ahorro.
- Encontrar una definición común de las bases imponibles del IS.
- Modificar las normas relativas al IVA en un sentido favorable al mercado único.
- Desarrollar el ámbito de la fiscalidad medioambiental, a la vez que se estudian sus efectos sobre el crecimiento y el empleo.
- Crear un grupo política fiscal compuesto por los Ministros de Economía de los Estados miembros donde las cuestiones de política fiscal puedan ser objeto de un debate estratégico y profundo.

UN NUEVO TIPO DE ENTIDADES: LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS COTIZADAS DE INVERSIÓN EN EL MERCADO INMOBILIARIO

JESÚS MATA MONTIEL (*)

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN

II. COMPETENCIA NORMATIVA: UNA PRECISIÓN

III. RÉGIMEN SUSTANTIVO: MARCO JURÍDICO

III.1. Forma jurídica

III.2. Objeto social

III.3. Inversión

III.4. Procedencia de rentas

III.5. Contabilización

III.6. Distribución de resultados

III.7. Financiación ajena

IV. RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL

IV.1. Régimen fiscal especial

IV.2. Régimen fiscal especial de la sociedad

IV.3. Régimen fiscal especial de los socios

IV.4. Obligaciones de información

IV.5. Régimen fiscal de entrada-salida de este régimen especial

IV.6. Pérdida del régimen fiscal

IV.7. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

V. COMPARATIVA ENTRE LOS RÉGIMENES ESPECIALES QUE REGULAN LAS SOCIMI, LAS ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS Y LAS INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA INMOBILIARIAS

VI. SUPUESTO DE TRIBUTACIÓN DE UNA SOCIMI CUYO DOMICILIO FISCAL SE ENCUENTRA EN EL PAÍS VASCO

I. INTRODUCCIÓN

La aprobación en el Parlamento de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, publicada en el BOE de 27 de octubre de 2009, supuso dar cobertura jurídica a un tipo de sociedades que, con algunas diferencias, ya operaban en otros países bajo la denominación de REIT (Real Estate Investment Trust).

Esta regulación se ha realizado tanto a nivel sustantivo como a nivel tributario, estableciendo para ello un régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades.

En 1960 el Congreso de los Estados Unidos aprobó la regulación de los REIT, constituyéndose en

(*) Técnico de la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco.

el primer país en realizarlo. Posteriormente, otros países fueron introduciendo dentro de su ordenamiento regulaciones para sociedades tipo REIT que, si bien en lo sustancial siguen el modelo de Estados Unidos, en la práctica contienen algunas diferencias de regulación entre ellos.

Por tanto, con algunos años de retraso se ha regulado un tipo de entidades que ya operaban en otros países. No obstante, respecto de éstos, lo hace con una diferencia sustancial, cual es la de hacer tributar en sede de la SOCIMI en el momento en el que se acuerde la distribución de dividendos, en contraste con el régimen de exención de tributación en sede REIT regulado en otros países que trasladan la tributación a los socios cuando perciben los dividendos.

Las SOCIMI nacen con la vocación de articular un nuevo instrumento de inversión destinado al mercado inmobiliario, y en concreto al mercado de alquiler.

Tal como se señala en el Preámbulo de la Ley, los objetivos que se pretenden alcanzar con este nuevo tipo de sociedades son:

- Fomento del mercado del alquiler elevando su profesionalización
- Facilitar el acceso de las personas a la propiedad inmobiliaria
- Incremento de la competitividad en los mercados de valores, y
- Contribución al dinamismo del mercado inmobiliario.

Si bien el propósito es intervenir en el mercado inmobiliario potenciando el alquiler de inmuebles, estableciendo para ello un marco adecuado para su consecución, sobre todo en el ámbito fiscal, ya

se contaba a nivel tributario con otros regímenes especiales que giran en torno al mercado inmobiliario de alquiler. Estos dos regímenes especiales son el de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y el de Instituciones de Inversión Colectiva de carácter no financiero, cuyas principales características fiscales son señaladas en el apartado V.

II. COMPETENCIA NORMATIVA: UNA PRECISIÓN

Antes de exponer las principales líneas de esta ley que configuran los marcos jurídico y tributario para este nuevo tipo de entidades, se considera oportuno realizar la siguiente observación en relación al ámbito competencial para regular el régimen tributario que les será de aplicación.

El establecimiento mediante la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario de un régimen sustantivo para este nuevo tipo de entidades, ha venido acompañado de la aprobación de un nuevo régimen fiscal especial en el Impuesto sobre Sociedades. Por ello puede afirmarse que, de algún modo, se ha modificado este impuesto regulado por el Real Decreto Legislativo 4/2004 de forma "indirecta", es decir, al margen de la modificación de la propia normativa del Impuesto sobre Sociedades, mediante la incorporación de un nuevo régimen tributario especial en el Título VII del Real Decreto Legislativo 4/2004.

Precisamente el artículo 9 Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades de la Ley 11/2009 dispone que *"Las sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal establecido en esta Ley, se registrarán por lo establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en esta Ley, y determinarán la base imponible del período impositivo de acuerdo con la*

normativa vigente en el último día de dicho período”.

Sin embargo, hay que tener en cuenta que el Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que, con carácter general, tengan su domicilio fiscal en el País Vasco, tal como se establece en el artículo 14 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, siendo la potestad para aprobar un régimen fiscal igual o similar a éste en el ámbito del País Vasco competencia de las Instituciones competentes de cada uno de los Territorios Históricos.

Por ello, si bien la potestad normativa en el Impuesto sobre Sociedades se encuentra claramente delimitada en el Concierto Económico, se entiende que hubiera sido más correcto haber recogido en la Ley 11/2009 de forma expresa la coexistencia de otros regímenes fiscales, de manera análoga a la fórmula utilizada en otras disposiciones normativas, como la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas que en la Disposición adicional decimotercera “Regímenes forales” establece que “esta ley se aplicará sin perjuicio de los específicos regímenes forales vigentes en materia tributaria establecidos en las normas y convenios vigentes en la materia” y, más recientemente, en el Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros que en el apartado 9 del artículo 7 “Régimen fiscal” señala que “Lo dispuesto en los apartados anteriores se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra”.

Con efectos de 1 de enero de 2011 los tres Territorios Históricos han aprobado en sus respectivas

Normas Forales de medidas tributarias para 2011 un régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades para este tipo de entidades que, salvo alguna pequeña diferencia, es prácticamente idéntico al de Territorio Común¹.

III. RÉGIMEN SUSTANTIVO: MARCO JURÍDICO

Las características más reseñables son:

III.1. Forma jurídica

Deben revestir la forma de sociedades anónimas cotizadas con un capital social mínimo de 15 millones de euros, debiendo haber únicamente una clase de acciones.

Las acciones deben estar admitidas a negociación en un mercado regulado español o en el de cualquier otro estado miembro de la Unión Europea o Espacio Económico Europeo.

Al tratarse de sociedades anónimas, y sin perjuicio de lo dispuesto en esta Ley, se regirán por lo dispuesto en la Ley de Sociedades de Capital, aprobada por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio², y por la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

¹ Álava lo ha aprobado mediante la Norma Foral 15/2010, de 20 de diciembre, de medidas tributarias para el año 2011 (BOTH A n° 147, de 29 de diciembre de 2010).

En Bizkaia se ha aprobado mediante la Norma Foral 4/2010, de 22 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011 (BOB n° 248, de 28 de diciembre de 2010).

Y por último, Gipuzkoa lo ha llevado a cabo a través de la Norma Foral 5/2010, de 23 de diciembre de 2010, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias (BOG n° 247, de 28 de diciembre de 2010).

² Si bien en la Ley 11/2009 se hace referencia al Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, este Real Decreto Legislativo ha sido derogado mediante la Disposición Derogatoria única del Real Decreto Legislativo 1/2010 (BOE n° 161, de 3 de julio de 2010).

El artículo 79 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital establece que: "Las acciones en que se divida el capital de la sociedad anónima deberán estar íntegramente suscritas por los socios, y desembolsado, al menos, en una cuarta parte el valor nominal de cada una de ellas en el momento de otorgar la escritura de constitución de la sociedad o de ejecución del aumento del capital social".

Si se realizan aportaciones no dinerarias, cualquiera que sea su naturaleza, tanto en la constitución como en ampliaciones de capital, el artículo 67 de este Real Decreto Legislativo 1/2010 dispone que "habrán de ser objeto de un informe elaborado por uno o varios expertos independientes con competencia profesional, designados por el Registrador Mercantil del domicilio social (...). El valor que se dé a estas aportaciones en la escritura social no podrá ser superior a la valoración realizada por los expertos".

La obligación por la que las acciones de una SO-CIMI tienen que estar admitidas a negociación en un mercado regulado permite garantizar la liquidez para el inversor, sobre todo al pequeño y mediano accionista, a quienes está dirigida preferentemente esta figura societaria tal como se expone en el Preámbulo de la Ley.

III.2. Objeto social

Su actividad principal –objeto social– se concreta en las siguientes operaciones:

- Adquisición y promoción de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento, incluyendo esta última la rehabilitación de edificaciones.

La rehabilitación de edificaciones deberá realizarse en los términos establecidos en el artículo

20.1.22 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Este artículo fue modificado por el Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril, para el impulso de la recuperación económica y el empleo (BOE nº 89, de 13 de abril de 2010) a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en la Disposición Adicional segunda de la propia Ley 11/2009, por la que se dispuso que el Gobierno aprobaría antes de finalizar el ejercicio (2009) una norma reglamentaria con objeto de ampliar el ámbito objetivo del concepto de rehabilitación, precisando el término "obras análogas". Es decir, la definición de obras análogas no se realizó vía reglamentaria, sino a través de la modificación de la propia Ley del IVA.

Así, quedan definidas las obras de rehabilitación como aquéllas que reúnan los siguientes requisitos:

- 1.º Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
- 2.º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

Por otra parte, se considerarán como obras análogas a las de rehabilitación las siguientes:

- a) Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
- b) Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
- c) Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.
- d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
- e) Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.

Por último, se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

- a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

- Tenencia de participaciones en:
 - Otras SOCIMI o entidades no residentes con igual objeto social y sometidas a un régimen similar respecto de la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de resultados (REIT).
 - Entidades, residentes o no, cuyo objeto social sea la adquisición de inmuebles para su arrendamiento y sometidas a un régimen similar respecto de la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de resultados, a las que se les impone una serie de requisitos:
 - No pueden participar en otras entidades.
 - No pueden realizar la actividad de promoción de inmuebles, debiendo únicamente orientar su actividad a la adquisición de inmuebles para su posterior arrendamiento.
 - Las participaciones representativas de su capital tienen que ser nominativas.
 - La totalidad de su capital debe pertenecer a otras SOCIMI o entidades no residentes con igual objeto, es decir, REIT.
 - Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliarias.

La Disposición Adicional primera de la Ley 11/2009 establece la posibilidad de que las Insti-

tuciones de Inversión Colectiva Inmobiliarias puedan transformarse en SOCIMI, y viceversa, cumpliendo lo dispuesto en la Ley de Sociedades de Capital³ y en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva.

Cuando se trate de entidades no residentes, debe cumplirse que exista un efectivo intercambio de información tributaria con el país o territorio en el que tengan la residencia y, además, los inmuebles que posean y se encuentren situados en el extranjero deben tener naturaleza análoga a los situados en territorio español. Respecto de estos últimos, es importante resaltar que la ley no establece limitación alguna en cuanto al número de inmuebles que pueden encontrarse situados en el extranjero.

Se permite a las SOCIMI realizar otras actividades accesorias, además de las actividades que constituyen su objeto social principal, señalando como límite que las rentas que se obtengan por la realización de dichas actividades no superen el 20% de las rentas totales obtenidas en cada periodo impositivo.

III.3. Inversión

Ya que la finalidad de estas sociedades es intervenir en el mercado inmobiliario, se les ha impuesto como requisito el que un elevado porcentaje de su activo deba estar invertido en dicho sector. Así, al menos el 80% del valor del activo tiene que estar invertido en inmuebles, terrenos destinados a la actividad de promoción, siempre que la promoción se inicie en los tres años siguientes a su adquisición, o en participaciones en las sociedades anteriormente citadas, permitiéndose que el porcentaje de diversificación se compute sobre el balance consolidado cuando la SOCIMI sea dominante de un grupo, integrando dicho grupo únicamente la SOCIMI y las entidades

³ Tal como se ha señalado anteriormente, la Ley de Sociedades Anónimas a la que se hace referencia fue derogada por la Ley de Sociedades de Capital.

participadas que constituyen su objeto social.

El valor del activo se determinará:

- Según la media de los balances individuales, o en su caso,
- Según balances consolidados trimestrales del ejercicio.

Se permite la sustitución del valor contable por el valor de mercado, el cual será de aplicación en todos los balances del ejercicio.

Al establecerse un plazo de reinversión de 3 años para los beneficios obtenidos en la transmisión de inmuebles y acciones y participaciones en entidades que constituyen su objeto social y no distribuidos (ver apartado III.6), no se computará el dinero o derechos de crédito procedentes de transmisiones realizadas en un ejercicio o anteriores en tanto en cuanto no se haya cumplido dicho plazo de reinversión.

A los efectos de la aplicación de esta Ley, se excluyen los siguientes bienes inmuebles:

- Los de características especiales a efectos catastrales que según el artículo 8 del Texto Refundido de la Ley del catastro inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, son:
 - Los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares.
 - Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego.
 - Las autopistas, carreteras y túneles de peaje.

- Los aeropuertos y puertos comerciales.
- Aquéllos cuyo uso se ceda a terceros mediante contratos que cumplen los requisitos, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, para ser considerados como de arrendamiento financiero.

Si bien todos los bienes adquiridos lo han de ser bajo el título de propiedad (en particular, la resultante de derechos de superficie, vuelo o subedificación, inscritos en el Registro de la Propiedad y durante su vigencia), también, en concordancia con la exclusión anterior aunque en sentido contrario, se entienden incluidos cuando los bienes son poseídos en virtud de contratos que cumplen los requisitos, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, para ser considerados como de arrendamiento financiero.

El Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece en el artículo 115 un régimen especial fiscal aplicable a determinados contratos de arrendamiento financiero, remitiendo a los efectos de la consideración de contratos de arrendamiento financiero a lo dispuesto en la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito.

Así, la Disposición Adicional Séptima de la Ley 26/1988 establece que *“Tendrán la consideración de operaciones de arrendamiento financiero aquellos contratos que tengan por objeto exclusivo la cesión del uso de bienes muebles o inmuebles, adquiridos para dicha finalidad según las especificaciones del futuro usuario, a cambio de una contraprestación consistente en el abono periódico de las cuotas a que se refiere el número 2 de esta disposición. Los bienes objeto de cesión habrán de quedar afectados por el usuario únicamente a sus explotaciones agrícolas, pesqueras, industriales, comerciales, artesanales, de*

servicios o profesionales. El contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario.

Cuando por cualquier causa el usuario no llegue a adquirir el bien objeto del contrato, el arrendador podrá cederlo a un nuevo usuario, sin que el principio establecido en el párrafo anterior se considere vulnerado por la circunstancia de no haber sido adquirido el bien de acuerdo con las especificaciones de dicho nuevo usuario”.

Respecto de los plazos de mantenimiento, la ley exige que los inmuebles que integren el activo deberán permanecer arrendados al menos 3 años, siendo de 7 años cuando hayan sido promovidos por la sociedad, mientras que las acciones o participaciones en la que pueden invertir deberán mantenerse en el activo al menos durante 3 años desde su adquisición o, en su caso, desde el inicio del primer periodo impositivo en que se aplique el régimen especial.

Por último, se establece que, al menos, deben tener 3 inmuebles en el activo sin que ninguno de ellos pueda representar más del 40% del activo en el momento de la adquisición.

III.4. Procedencia de rentas

Al menos el 80% de las rentas del periodo impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de participaciones e inmuebles afectos ambos al cumplimiento de su objeto social, una vez transcurridos los plazos de mantenimiento exigidos señalados en el apartado anterior, deben provenir del arrendamiento de inmuebles y de dividendos o participaciones en beneficios de dichas participaciones. Porcentaje que se calculará sobre el resultado consolidado en aquellos supuestos en los que la sociedad sea dominante de un grupo.

Tal como se expuso anteriormente, se permite que un 20% de las rentas procedan de actividades accesorias.

III.5. Contabilización

Dado que se trata de un régimen complejo, debe mantenerse un control exhaustivo sobre la aplicación correcta de este régimen, por lo que establece una contabilización separada para la actividad de arrendamiento y la de promoción para cada inmueble, y también para las operaciones procedentes de otras actividades.

III.6. Distribución de resultados

La Ley establece las reglas aplicables para la distribución de resultados en el artículo 6.

Tal como señala el Preámbulo de la Ley, este tipo de figura está dirigida preferentemente al pequeño y mediano accionista, proporcionándoles un nuevo instrumento en el que puedan diversificar los activos en los que invierten, por lo que es necesario ofrecer algún tipo de incentivo que atraiga a este colectivo. Éste se consigue a través de la obligatoriedad de distribución anual de unos porcentajes mínimos de los beneficios, según sea su procedencia, debiéndose tomar el acuerdo de distribución en los seis meses siguientes posteriores a la conclusión de cada ejercicio y abonar el dividendo dentro del mes siguiente a la fecha del acuerdo:

- Al menos el 90% de los beneficios que no procedan de la transmisión de inmuebles y acciones o participaciones en cualquiera de las entidades en las que pueden invertir y que constituyen su objeto social (ver apartado III.2), así como de los que se correspondan con rentas procedentes de las actividades accesorias.

- Al menos el 50% de los beneficios derivados de la transmisión de inmuebles y acciones o participaciones en entidades que constituyen su objeto social, una vez que hayan transcurrido 3 años durante los cuales los inmuebles han permanecido arrendados y 7 años si han sido promovidos por la sociedad, y de 3 años de mantenimiento de las acciones o participaciones. El resto de beneficios deberá reinvertirse en el plazo de los 3 años siguientes a la fecha de transmisión.
- Si no se reinvirtiesen, deberán distribuirse junto a los beneficios, en su caso, que procedan del ejercicio en que finalice el plazo de reinversión.
- Y si se transmitiesen los bienes objeto de reinversión antes del plazo de mantenimiento, deberán distribuirse dichos beneficios en su totalidad junto a los beneficios, en su caso, procedentes del ejercicio en que se hayan transmitido.
- El 100% del beneficio procedente de dividendos y participaciones en beneficios distribuidos por entidades que constituyen su objeto social.

No existe obligación de distribución de los beneficios procedentes de rentas sujetas al tipo general, que se corresponden con:

- Rentas procedentes, bien de la transmisión de inmuebles o participaciones afectos a su objeto social, bien del arrendamiento, cuando el adquirente o arrendatario sea entidad vinculada perteneciente al mismo grupo o resida en paraíso fiscal,
- Rentas que procedan de la transmisión de inmuebles o participaciones afectos cuando se incumple el requisito de permanencia,

- Rentas que proceden de operaciones que no determinen un resultado por aplicación de la normativa contable, y
- Rentas procedentes del arrendamiento de inmuebles cuando se produce el incumplimiento del requisito de permanencia (3 o 7 años).

Asimismo, habrá de estarse a lo dispuesto anteriormente cuando la distribución del dividendo se realice con cargo a reservas procedentes de beneficios obtenidos en un ejercicio en el que fue aplicado este régimen especial.

En consonancia con la política de remuneración al accionista en un porcentaje elevado de los beneficios obtenidos en un ejercicio, se limita el importe del que deberá estar dotada la reserva legal, de carácter obligatorio tal como dispone el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Por ello, el importe mínimo del que deberá estar dotada la reserva legal, que tal como dispone el artículo 274 del citado Real Decreto Legislativo 1/2010 *“en todo caso, una cifra igual al diez por ciento del beneficio del ejercicio se destinará a la reserva legal hasta que esta alcance, al menos, el 20 % del capital social”*, se convierte en el techo del que deberá estar dotada en este tipo de sociedades. Así, la Ley 11/2009, establece que la reserva legal de las sociedades que hayan optado por la aplicación de este régimen especial, no podrá exceder del 20% del capital social, ni se pueden establecer estatutariamente otras reservas de carácter indisponible.

III.7. Financiación ajena

Se fija que el saldo no puede ser superior al 70% del activo, no computándose dentro de dicho límite la cuantía de la financiación que pueda obtenerse en

virtud de lo que establece la normativa del régimen de protección pública de vivienda.

Al igual que lo expuesto en el apartado III.3 Inversión, se permite que dicho porcentaje se calcule sobre los balances individuales o consolidados.

Se permite la sustitución del valor contable por el valor de mercado, el cual será de aplicación en todos los balances del ejercicio.

IV. RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL

IV.1. Régimen fiscal especial

La Ley establece las reglas generales para aplicar este régimen especial en el artículo 8.

Aun cumpliéndose los requisitos exigidos dentro del marco jurídico para poder considerar a una sociedad como SOCIMI, la aplicación del régimen fiscal especial regulado en la presente Ley es optativa, debiendo ser comunicada su aplicación a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal antes de los 3 últimos meses previos a la conclusión del periodo impositivo. El acuerdo por el que la entidad opta por aplicar el régimen fiscal especial deberá ser adoptado por la junta general de accionistas.

La aplicación de este régimen fiscal se realizará en el periodo impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y sucesivos que concluyan antes de la comunicación de la renuncia a la aplicación de este régimen.

Se declara la incompatibilidad con el resto de regímenes especiales previstos en el Impuesto sobre Sociedades, excepto con los siguientes:

- Fusiones, escisiones, aportaciones de activos,

canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea,

- Transparencia fiscal internacional, y
- Determinados contratos de arrendamiento financiero.

IV.2. Régimen fiscal especial de la sociedad

Se encuentra regulado en el artículo 9 de la Ley.

Exención

Se establece una exención del 20% de las rentas procedentes del arrendamiento de viviendas siempre que más del 50% del activo esté formado por viviendas. De esta forma se estimula la inversión en vivienda para su posterior arrendamiento, y no en el resto de inmuebles (residencias, locales, etc) en que pueden invertir, con objeto de impulsar el acceso a una vivienda en régimen de alquiler, política extendida en otros países pero no tanto aquí, en la que prima el acceso en régimen de propiedad.

Devengo

Habrà de estarse a lo dispuesto por el artículo 27 de la LIS, artículo que ha sido modificado por la propia Ley 11/2009, por el cual se establecen dos fechas distintas en las que se producen el devengo del impuesto, siempre y cuando la sociedad haya optado por la aplicación de este régimen fiscal especial:

- Día del acuerdo de la junta general de accionistas de distribución de beneficios, que deberá realizarse dentro de los seis meses siguientes posteriores a la conclusión de cada

ejercicio: para la base imponible gravada al tipo reducido del 19%.

- Último día del periodo impositivo: para las rentas sujetas al tipo general (haya o no acuerdo de distribución), así como cuando la sociedad obtiene pérdidas, no haya beneficio repartible o disponga de reservas de forma diferente a su distribución.

Tipos de gravamen

Se establecen dos tipos:

- Al tipo reducido del 19%: por la parte de la base imponible del periodo impositivo que se corresponda proporcionalmente con el dividendo cuya distribución se haya acordado en relación con el beneficio obtenido en el ejercicio, teniéndose en cuenta, en su caso, las cantidades distribuidas a cuenta (el resto de beneficios no serán gravados mientras no sean objeto de distribución); a estos efectos, en dicha base imponible y beneficios no se incluirá la procedente de rentas sujetas al tipo general.
- Al tipo general:
 - las rentas procedentes, bien de la transmisión de inmuebles o participaciones afectos a su objeto social, bien de su arrendamiento, cuando el adquirente o arrendatario sea una entidad vinculada perteneciente al mismo grupo o resida en paraíso fiscal,
 - las rentas que procedan de la transmisión de inmuebles o participaciones afectos cuando se incumple el requisito de permanencia,

- las rentas procedentes de operaciones que no determinen un resultado por aplicación de la normativa contable, y
- las rentas procedentes del arrendamiento de inmuebles cuando se produce el incumplimiento del requisito de permanencia (3 o 7 años).

En este supuesto, procede regularizar la tributación de las rentas procedentes del arrendamiento de los inmuebles que formaron parte de la base imponible que tributó al tipo del 19%, correspondiente a los ejercicios anteriores en los que fue de aplicación el régimen especial. Por tanto, en el ejercicio en el que se produce el incumplimiento habrá que ingresar la suma de: a) cuota de dicho ejercicio resultante de aplicar el tipo general a las rentas procedentes del arrendamiento, b) importe resultante de aplicar el porcentaje del 11 o del 15% (rentas parcialmente exentas) a las rentas que, formando parte de la base imponible, tributaron en los anteriores periodos impositivos al tipo reducido, sin perjuicio de los intereses de demora que resulten de aplicación, y c) importe que resulte de aplicar el tipo general a las rentas correspondientes a beneficios no distribuidos derivados del arrendamiento de dichos inmuebles en los ejercicios anteriores.

Esta regularización procedería también cuando, antes de cumplirse el plazo de mantenimiento de 3 o 7 años, la sociedad pasara a tributar por otro régimen diferente en el Impuesto sobre Sociedades.

Si bien la ley exige practicar la regularización en los supuestos de incumplimiento

del plazo de mantenimiento de los inmuebles, sin pérdida del régimen especial (ver apartado IV.6), cuando el incumplimiento se produce respecto del plazo de mantenimiento de las participaciones que constituyen su objeto social (3 años) la ley no establece regularización alguna.

Autoliquidación

Aunque tal como se ha señalado anteriormente el devengo del impuesto difiere dependiendo que se trate de rentas sometidas al tipo reducido o al tipo general, la autoliquidación es única, en la cual se incluirán:

- La base imponible correspondiente a beneficios y reservas distribuidos y a las reservas dispuestas, que tributan al tipo reducido.
- Las rentas sujetas al tipo general.

Ello quiere decir que, mientras las rentas sujetas al tipo general tributarán en su totalidad, con independencia de que hayan sido objeto de distribución o no a los accionistas, respecto de las rentas sujetas al tipo reducido solo tributará aquella parte de la base imponible que se corresponda con beneficios distribuidos, difiriendo la tributación del resto de base imponible correspondiente al beneficio no distribuido, bien hasta el ejercicio en que sea objeto de distribución, bien hasta que la sociedad deje de tributar en este régimen fiscal especial.

En cuanto al plazo para presentar la autoliquidación, la ley establece como plazo el mismo que se señala con carácter general en el artículo 136 de la LIS. Es decir, deberá presentarse en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo.

La ley añade que la presentación de la declaración también deberá realizarse aun cuando la sociedad haya generado pérdidas (por lo tanto, no hay beneficio a repartir) o no haya obtenido beneficio repartible, en cuyo caso, sería objeto de autoliquidación la base imponible positiva obtenida en el mismo periodo impositivo, tributando al tipo general.

Retenciones y pagos fraccionados

No se someterán los dividendos distribuidos a retención o ingreso a cuenta, cualquiera que sea la naturaleza del socio que los perciba. La Ley no hace distinción en cuanto a la procedencia de los beneficios distribuidos y su tributación, sea al tipo reducido o al tipo general, supuesto en los que no hay obligación de distribución, por lo que desde el momento en que se acuerda su distribución queda exceptuada de la obligatoriedad de someterlas a retención o ingreso a cuenta.

Existe obligación de efectuar pagos fraccionados, para lo cual deberán aplicar obligatoriamente la modalidad establecida en el artículo 45.2 de la LIS. Así, el importe se obtendrá de aplicar el porcentaje que se determine en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, que en 2011 es del 18% (artículo 73 de la Ley 39/2010 de PGE 2011) sobre la base de cálculo resultante de minorar la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, en los importes de las deducciones para evitar la doble imposición: interna e internacional, bonificaciones y deducciones que sirven para incentivar la realización de determinadas actividades, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

Hay que recordar que una SOCIMI que haya optado por la aplicación de este régimen fiscal especial

puede realizar actividades accesorias sin que tengan que tener relación alguna con la actividad principal. De ello se deriva que puedan participar en el capital de entidades diferentes a las que constituyen el objeto social de una SOCIMI y, en consecuencia, por los dividendos percibidos de esas entidades sería de aplicación las normas generales que regulan las retenciones, estando sujetos a éstas.

Cuantificación de rentas

A los efectos de calcular la renta procedente de cada inmueble o participación, se minorará el ingreso íntegro en el importe de sumar los gastos directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y la parte de gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Deducciones

Se permite que la cuota íntegra total, compuesta por la suma de las cuotas íntegras obtenidas por la aplicación del tipo reducido y del tipo general, sea reducida por las deducciones y bonificaciones establecidas en los capítulos II, III y IV, que son las siguientes:

- Deducciones para evitar la doble imposición (Cap.II): interna e internacional.
- Bonificaciones (Cap.III): rentas obtenidas en Ceuta y Melilla y actividades exportadoras y prestación servicios públicos locales.
- Deducciones que sirven para incentivar la realización de determinadas actividades (Cap.IV):
 - a) I+D+i.
 - b) Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

- c) Actividades de exportación.
- d) Inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros, sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores.
- e) Inversiones medioambientales.
- f) Gastos de formación profesional.
- g) Creación de empleo para trabajadores minusválidos.
- h) Reinversión de beneficios extraordinarios.
- i) Contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial, a planes de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.

Hay que tener en cuenta que a la mayoría de las deducciones anteriores se les asignó una fecha en la que quedarían derogadas, tal como establece la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Así:

- Las deducciones correspondientes a las letras b), c), d) –en lo que respecta a sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores-, e), f) e i) han quedado derogadas con efectos para

los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011.

- La deducción correspondiente a la letra d) en lo que respecta a inversiones en producciones cinematográficas, quedará derogada con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 (nueva fecha establecida tras la modificación de la Ley 35/2006 por el Real Decreto-ley 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica).
- Las deducciones correspondientes a la letra d) en lo que respecta a inversiones en bienes de interés cultural y edición de libros, y la bonificación por actividades exportadoras, quedarán derogadas con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014.

Una particularidad a tener en cuenta es la referente a la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, según se haya cumplido el plazo de mantenimiento (3 años para los inmuebles arrendados o para la tenencia de las acciones o participaciones en otras entidades que constituyen el objeto social de las SOCIMI, y de 7 años cuando los inmuebles han sido promovidos por la propia SOCIMI) o no.

El artículo 42 de la LIS establece la posibilidad de deducir un determinado porcentaje (según el tipo al que tribute la sociedad) de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de determinados elementos patrimoniales integradas en la base imponible cuando, cumpliéndose ciertas condiciones y requisitos, el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en cualquiera de los mismos elementos patrimoniales.

En los casos en los que no se hubieran respetado los plazos de mantenimiento exigidos en la Ley 11/2009 será posible aplicar la deducción por reinversión, tal como está regulada en el citado artículo 42.

En cambio, en los supuestos de transmisión de un bien inmueble o participación una vez que hayan transcurrido los plazos de mantenimiento exigidos, la Ley 11/2009, en su artículo 6, obliga a que se distribuya, al menos, un 50% del beneficio obtenido, debiéndose reinvertir el beneficio obtenido restante (beneficio sin repartir).

En estos supuestos, el artículo 9.4 de la propia ley establece que podrá aplicarse como deducción por reinversión, en las mismas condiciones y requisitos establecidos en el artículo 42 de la LIS, el importe resultante de aplicar un 6% a la renta generada e integrada en la base imponible como consecuencia de la distribución de dividendos correspondiente a los beneficios derivados de dichas transmisiones.

La obligatoriedad por la que la reinversión deberá realizarse en las mismas condiciones y requisitos que el supuesto general (artículo 42 de la LIS) exige que deba reinvertirse el total obtenido en la transmisión, ya que en caso contrario, el importe de la deducción sería proporcional al importe reinvertido.

En consecuencia, la interpretación literal de lo dispuesto en la ley va a exigir a la sociedad, en aquellos supuestos en los que se han superado los plazos de mantenimiento exigidos en la ley y para aplicar la totalidad de la deducción por reinversión, un esfuerzo económico puesto que, por una parte deberán reinvertir la totalidad de lo obtenido en la transmisión, y por otra, deberán distribuir, al menos, el 50% del beneficio obtenido.

Por último, en cuanto al periodo impositivo en el que habrá de practicarse la deducción por rein-

versión una vez transcurridos los plazos de mantenimiento, habrá de estarse, por una parte, a la íntima vinculación de la deducción a la previa integración de la renta correspondiente al beneficio a distribuir en el periodo impositivo en que se acuerde dicha distribución, y por otra, a lo dispuesto en el artículo 42 de la LIS por el que la deducción se practicará en la cuota íntegra del periodo impositivo en que se efectúe la reinversión.

En consecuencia, la deducción se practicaría en el periodo impositivo en que se acuerde la distribución de beneficios, siempre y cuando se haya procedido a realizar la reinversión.

IV.3. Régimen fiscal especial de los socios

Regulado en el artículo 10, el régimen especial es de aplicación obligatoria a los socios en aquellos ejercicios en los que la SOCIMI haya optado por la aplicación del régimen fiscal especial. Hay que distinguir dos supuestos según se trate de dividendos o de plusvalías obtenidas por la transmisión de acciones o participaciones en el capital de este tipo de sociedades.

Dividendos

Será de aplicación un tratamiento específico a los dividendos procedentes de ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial, diferenciando dos supuestos según que los dividendos procedan de beneficios o reservas procedentes de rentas sujetas al tipo reducido o procedan de rentas a las que les haya sido de aplicación el tipo general:

- *Cuando son cargo a beneficios o reservas procedentes de rentas sujetas al tipo reducido del 19%:*
 - Si es un sujeto pasivo del IS o contribuyente del IRNR (con EP): el dividendo debe inte-

grarse en la base imponible elevándolo al íntegro, siendo el resultado de multiplicar el dividendo percibido por 100/81; no le será de aplicación la deducción para evitar la doble imposición interna (art. 30 de la LIS), pero sí podrán deducir el 19% o el tipo de gravamen por el que tributa (si es inferior) de la renta integrada.

La deducción se aplica, no sobre el dividendo percibido, sino sobre la renta integrada, de manera que lo que se trata es que la renta obtenida por una SOCIMI tenga una tributación efectiva final (suma de la tributación en sede de la SOCIMI y de la tributación en sede del socio) coincidente con el tipo impositivo que le es de aplicación al socio, normalmente al tipo general del 30%.

No obstante, con la aplicación de esta particular regla de actuación, en vez de integrar el dividendo realmente percibido y la eliminación de la doble imposición (art. 30 LIS), al socio le va a suponer el que su tributación efectiva por los dividendos realmente percibidos sea diferente a la que resultaría de esta última según su porcentaje de participación sea inferior, o igual o superior al 5%.

El siguiente cuadro muestra la diferencia para una renta de 100 obtenida por una SOCIMI que integra en su totalidad su BI y que acuerda repartir como dividendo el 100%. La SOCIMI tributaría por 19 (19% sobre 100) y repartiría 81 (100 - B° obtenido - menos 19 -impuestos-)

SOCIO SUJETO PASIVO DEL IS		
	< 5%	≥ 5%
Regla especial SOCIMI	13,6% = 11/81 (81 x 100/81 x 30% = 30 - 19 = 11)	13,6% = 11/81 (81 x 100/81 x 30% = 30 - 19 = 11)
Regla general (art. 30 IS)	15% = 12,15/81 (81 x 30% = 24,3 - 12,15 = 12,15)	0% = 0/81 (81 x 30% = 24,3 - 24,3 = 0)

Por último, mientras que el apartado 6 del artículo 30 de la LIS permite que las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra puedan deducirse de las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos, la aplicación de este régimen fiscal especial para los socios no establece dicha posibilidad.

- Si se trata de un contribuyente del IRPF o del IRNR (sin EP): los dividendos quedarán exentos, salvo que, siendo contribuyente

en el IRNR, resida en paraíso fiscal.

- Cuando son cargo a beneficios procedentes de rentas sujetas al tipo general de gravamen:
 - Si es un sujeto pasivo del IS o contribuyente del IRNR (con EP): se aplica el régimen general.
 - Si se trata de un contribuyente del IRPF o del IRNR (sin EP): exentos, salvo que, siendo contribuyente en el IRNR, resida en paraíso fiscal.

La aplicación del régimen general por parte del socio que es sujeto pasivo del IS o contribuyente del IRNR (con EP) se hace extensiva a los supuestos en los que los dividendos proceden de beneficios o reservas de ejercicios en los que no tributó por este régimen especial o a los que procediendo de rentas que han sido gravadas al tipo reducido, su distribución se acuerda en ejercicios en los que la sociedad no aplica este régimen fiscal especial.

Es importante destacar que, mientras que para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o contribuyentes del IRNR (con EP) el tratamiento tributario es diferente según sea la procedencia del dividendo percibido, la exención en el IRPF o IRNR (sin EP) es indiferente de la procedencia de los dividendos, tanto si se corresponden con rentas sujetas al 19% o al tipo general.

En lo que respecta a la exención en la tributación de los dividendos cuando el receptor es contribuyente en el IRPF, cabe realizar la siguiente observación.

El artículo 7 de la Ley 35/2006 del IRPF establece la exención en concepto de dividendos y participaciones en beneficios, en general, con el límite de 1.500 euros anuales. Con esta medida se intentó paliar, sobre todo para las rentas bajas, el efecto negativo que supuso el cambio normativo en la tributación de las rentas del ahorro con la reforma tributaria de 2007, entre las cuales se incluye la de los dividendos, ya que con anterioridad para eliminar la doble imposición a los dividendos percibidos se les aplicaba un porcentaje multiplicador para su integración en la base imponible para luego aplicarse una deducción de la cuota íntegra.

Sin embargo, la exención contemplada para los dividendos procedentes de una SOCIMI, cuando el receptor es contribuyente del IRPF o IRNR (sin EP),

no se ve limitada por importe alguno. Son dividendos cuya exención únicamente está condicionada por su procedencia (de una SOCIMI), siempre y cuando haya optado por aplicar el régimen fiscal especial, con la que se intenta cumplir con el objetivo de que la tributación efectiva "se realice en sede del socio"⁴, teniendo en cuenta el tipo de gravamen reducido por el que ha tributado la SOCIMI coincide que en la mayoría de los casos con el tipo de gravamen de las rentas del ahorro en el IRPF (19% para una base liquidable menor a 6.000 euros), circunstancia reforzada por la no sujeción a retención o ingreso a cuenta de los dividendos.

Por ello puede plantearse la duda de si, ante supuestos en los que en el mismo ejercicio concurre la percepción de dividendos procedentes, unos de entidades diferentes a una SOCIMI, y otros de SOCIMI que superan por sí mismos o sumados a los percibidos de la otra entidad el importe límite de 1.500 euros anuales, los dividendos percibidos de una SOCIMI consumen o no dicho importe.

Dado que la finalidad en el establecimiento de la exención para los dividendos tiene un fundamento diferente según que la procedencia sea de una SOCIMI o de otro tipo de entidad, parecería razonable pensar que el límite de los 1.500 euros anuales operase únicamente respecto de los dividendos procedentes de sociedades distintas de una SOCIMI.

Transmisión de participaciones en estas entidades

Es necesario que las rentas obtenidas por estas transmisiones deban ponerse de manifiesto en ejercicios en los que la sociedad haya optado por aplicar este régimen fiscal especial. En este caso únicamente habrá que atender a la condición del transmitente:

⁴ Realmente mientras que en las REIT se encuentran exentas, total o parcialmente, del Impuesto sobre Sociedades, cumpliéndose el objetivo de tributar en sede del socio, en las SOCIMI no se produce realmente dicha tributación en destino, sino en origen.

- Sujeto pasivo del IS o contribuyente del IRNR (con EP): depende que la plusvalía se corresponda con beneficios no distribuidos generados por la sociedad durante todo el tiempo de tenencia de la participación procedentes de rentas sujetas al tipo general o al tipo reducido del 19%. Por tanto, habrá que diferenciar que parte de la plusvalía corresponde con cada tipo de rentas:
 - Respecto de las primeras, rentas sujetas al tipo general, se integrará la plusvalía en la base imponible pudiéndose aplicar una deducción en la cuota íntegra para evitar la doble imposición en los términos del artículo 30.5 de la LIS.
 - Si la procedencia son rentas sujetas al tipo reducido, se integrará en la base imponible el importe resultante de multiplicar la renta obtenida por 100/81, pudiéndose aplicar una deducción de la cuota íntegra del 19% o del tipo de gravamen del sujeto pasivo, si es menor.
- Contribuyente IRPF o IRNR sin EP (salvo residencia paraíso fiscal): si resulta una pérdida patrimonial sólo computa el exceso sobre los dividendos exentos percibidos durante el año anterior a la transmisión, y si se produce ganancia patrimonial, estará exenta con el siguiente límite (diferencia positiva):

[10% x V.Adquisición x nº años tenencia durante los que se haya aplicado el régimen especial] menos [Dividendos exentos percibidos durante el tiempo de tenencia de la participación transmitida].

En los supuestos en los que la participación se hubiera adquirido a una entidad vinculada, no estaría exenta hasta el importe de la pérdida que obtuvo dicha entidad en la transmisión de esa participación.

Para aquellos periodos impositivos en los que, no aplicándose el régimen fiscal especial por parte de una SOCIMI, se ha generado una renta de la transmisión de acciones o participaciones de dicha sociedad, el tratamiento tributario aplicable a esa renta será el régimen fiscal general del impuesto correspondiente a la naturaleza del socio.

Al igual que lo comentado en el apartado del tratamiento de los dividendos, la aplicación del régimen especial y no la eliminación de la doble imposición interna según el régimen general establecido en el IS, le resulta perjudicial al socio cuando el porcentaje de participación del socio en la SOCIMI es igual o superior al 5%.

En el supuesto que la transmisión originase una pérdida patrimonial y la participación transmitida se hubiese adquirido a una entidad o persona vinculada, la pérdida no será deducible hasta el importe de la renta exenta que obtuvo dicha entidad o persona vinculada en la transmisión de esa participación.

IV.4. Obligaciones de información

Dado que se trata de un régimen complejo, es necesario establecer un riguroso control que permita un seguimiento de las rentas obtenidas y los beneficios fiscales que han sido aplicados. Para ello, la ley obliga a crear un apartado especial en la Memoria que, con la denominación *Exigencias informativas derivadas de la condición de SOCIMI, Ley 11/2009*, deberá contener la siguiente información:

- Beneficios aplicados a reservas procedentes de ejercicios anteriores a la aplicación de

- este régimen fiscal.
- Beneficios aplicados a reservas de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, diferenciando la parte que procede de rentas gravadas al tipo general de gravamen, de rentas que estarían sujetas al tipo reducido, así como la procedente de la transmisión de inmuebles y participaciones afectos a su objeto social principal, mencionando en cada ejercicio la cantidad reinvertida y la pendiente de reinvertir. Deberá identificarse de forma separada el ejercicio del que proceden dichos beneficios, el importe del beneficio total del ejercicio así como la base imponible, diferenciando en ese beneficio y base imponible la que procede de rentas parcialmente exentas y las sujetas al tipo general de gravamen.
 - Dividendos distribuidos con cargo a beneficios de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede, en su caso, de rentas gravadas al tipo general de gravamen. Deberá identificarse el beneficio obtenido en el mismo así como la base imponible, diferenciando en ese beneficio y base imponible la que procede de rentas sujetas al tipo general de gravamen.
 - En caso de distribución de dividendos con cargo a reservas, designación del ejercicio del que procede la reserva aplicada de entre las señaladas en los dos primeros guiones, así como la base imponible asociada a esos dividendos.
 - Fecha de acuerdo de distribución de dividendos, tanto con cargo a beneficios obtenidos en cada ejercicio como de ejercicios anteriores.
 - Fecha de adquisición de los inmuebles destinados al arrendamiento que producen rentas acogidas a este régimen especial y de las participaciones en el capital de entidades que constituyen el objeto social.
 - Identificación de los activos que computan dentro del 80% exigible por ley.
 - Reservas procedentes de ejercicios en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, que se hayan dispuesto en el período impositivo, que no sea para su distribución o para compensar pérdidas. Deberá identificarse el ejercicio del que proceden dichas reservas, el importe del beneficio total del ejercicio así como la base imponible y deducciones en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a ese ejercicio.
- El incumplimiento de las obligaciones de información señaladas anteriormente constituye infracción tributaria estableciéndose una serie de sanciones pecuniarias según se trate el incumplimiento.
- #### IV.5. Régimen fiscal de entrada-salida de este régimen especial
- En el artículo 12 se establecen determinadas reglas de aplicación a las sociedades que opten por aplicar este régimen especial estando tributando por otro régimen distinto, y viceversa.
- Sociedades que, tributando por otro régimen, opten por la aplicación de este régimen fiscal especial
- Las reglas son:
- Compensación de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en el

momento de aplicación de este régimen especial, con rentas positivas obtenidas en períodos impositivos posteriores.

- Transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen, realizada en períodos en que es de aplicación dicho régimen: la renta obtenida se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos anteriores se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación de este régimen especial. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras sociedades que constituyen su objeto social así como al resto de elementos del activo.
- Deducción en la cuota íntegra de las deducciones pendientes de aplicar.

Sociedades que, tributando por este régimen fiscal especial, pasan a tributar por otro régimen distinto

Las reglas son:

- Compensación de las bases imponibles negativas pendientes de compensación procedentes de períodos impositivos en los que fue de aplicación el régimen fiscal especial con rentas positivas obtenidas en los períodos impositivos en que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto.
- Las bases imponibles que se correspondan con beneficios no distribuidos de la sociedad generados en períodos impositivos en los que fue de aplicación este régimen fiscal especial

que no se correspondan con rentas sujetas al tipo general de gravamen, se integrarán en la base imponible del primer período impositivo en el que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, excepto que se distribuyan esos beneficios en este último período en el plazo de los seis meses siguientes a la conclusión del período impositivo, en cuyo caso, sería de aplicación el régimen fiscal especial para la SOCIMI y para los socios.

No obstante, los beneficios obtenidos en el último ejercicio en que sea de aplicación este régimen fiscal especial que no se correspondan con rentas sujetas al tipo general de gravamen, deberán distribuirse obligatoriamente según los porcentajes obligatorios, siendo aplicable el régimen fiscal descrito en el apartado IV.2. En caso contrario, se aplicará el régimen fiscal general en el período impositivo correspondiente a dicho ejercicio.

Caso de que en el primer período impositivo en el que la sociedad deje de tributar por este régimen fiscal especial, adquiera la condición de dependiente de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal, no serán objeto de eliminación los dividendos distribuidos a que se refieren los dos párrafos anteriores.

- Transmisión de inmuebles poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos en que es de aplicación ese otro régimen: la renta derivada se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos en los que a la sociedad le fue de aplicación este régimen especial, se gravará según lo estable-

cido para las SOCIMI a condición de que se distribuya en forma de dividendos la totalidad del beneficio imputable a esa renta en el plazo de los seis meses siguientes a la conclusión del periodo impositivo, siendo aplicable a esos dividendos el régimen fiscal establecido para los socios. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades que se tienen para cumplir su objeto social.

- Deducciones en cuota íntegra pendientes de aplicar: se deducirán en los términos establecidos en la LIS.
- Transmisión de participaciones del capital de entidades realizada en periodos impositivos en los que no sea de aplicación a las mismas este régimen fiscal especial: la renta generada estará sujeta al régimen fiscal general del Impuesto que corresponda según la naturaleza del socio. Lo anterior sería igualmente aplicable para los dividendos distribuidos con cargo a reservas cualquiera que sea el ejercicio del que procedan, excepto que sea de aplicación lo establecido en alguno de los guiones anteriores.

IV.6. Pérdida del régimen fiscal

La Ley establece que si se da alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación la entidad perderá el régimen fiscal especial:

- Exclusión de negociación en mercados regulados: ya que uno de los requisitos establecidos en la normativa es que las acciones de una SOCIMI deban cotizar en un mercado regulado al objeto de proporcionar liquidez a los accionistas, su exclusión de negociación implicará la imposibilidad de aplicar este régimen especial.

- Incumplimiento sustancial de las obligaciones de información exigidas, excepto que se subsane en la memoria del ejercicio inmediatamente siguiente.
- Falta de acuerdo de distribución y pago, total o parcial, de los dividendos en los términos y plazos establecidos en la Ley. En este caso, la tributación por el régimen general tendrá lugar en el periodo impositivo correspondiente al ejercicio de cuyos beneficios hubiesen procedido tales dividendos. Tratándose de un régimen especial en el que se exige unos porcentajes mínimos obligatorios de distribución de beneficios, es lógico que su incumplimiento derive en la pérdida de este régimen.
- Renuncia a la aplicación de este régimen fiscal especial. Es un régimen especial voluntario al que cabe renunciar.
- Incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en esta Ley para que la entidad pueda aplicar el régimen fiscal especial, excepto que se reponga la causa de incumplimiento dentro del ejercicio inmediato siguiente. Únicamente en los supuestos en los que se produzca incumplimiento de los plazos de mantenimiento no supondrá la pérdida del régimen fiscal especial.

La pérdida del régimen implicará que no se pueda optar de nuevo por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley, mientras no haya transcurrido al menos cinco años desde la conclusión del último periodo impositivo en que fue de aplicación dicho régimen.

IV.7. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

Se establecen dos medidas orientadas a impulsar

la constitución de este tipo de sociedades, así como a potenciar la adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento, equiparando su tratamiento tributario en este impuesto al que está establecido para la Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliarias.

Las dos medidas aprobadas son:

- Exención en la modalidad de operaciones societarias de las operaciones de constitución y aumento de capital y de las aportaciones no dinerarias.
- Bonificación del 95% de la cuota por la adquisición de viviendas y por la compra de terrenos para promover viviendas, destinadas en ambos casos para el arrendamiento.

V. COMPARATIVA ENTRE LOS RÉGIMENES ESPECIALES QUE REGULAN LAS SOCIMI, LAS ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS Y LAS INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA INMOBILIARIAS

Con anterioridad a la aprobación del régimen fiscal especial aplicable a las SOCIMI, tanto el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades como las distintas Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades de los Territorios Históricos del País Vasco ya contenían la regulación de dos regímenes especiales orientados a cierto tipo de entidades cuyo ámbito de actuación es el del mercado inmobiliario.

La aprobación de este nuevo régimen especial ha supuesto que, en el ámbito estatal, convivan los tres regímenes especiales.

Los dos regímenes especiales aludidos anteriormente son los siguientes:

- Instituciones de Inversión Colectiva, entre las que se incluyen las que operan en el mercado inmobiliario.

La Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva (BOE nº 265, de 5 de noviembre de 2003) contiene la regulación del régimen jurídico de este tipo de entidades, si bien, el régimen fiscal especial sólo es aplicable a un cierto tipo que cumple determinados requisitos.

- Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

En la legislación estatal, este régimen especial fue introducido mediante Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica (BOE nº 271, de 12 de noviembre de 2003), si bien fue modificado mediante la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad (BOE nº 277, de 19 de noviembre de 2005).

En el ámbito del País Vasco fue introducido en las NNFF del IS mediante las siguientes disposiciones normativas:

- Álava: Norma Foral 33/2005, de 11 de julio, de medidas tributarias de fomento de alquiler de viviendas (BOTH A nº 84, de 27 de julio de 2005).
- Bizkaia: Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, de medidas tributarias en 2005 (BOB nº 144, de 1 de agosto de 2005).
- Gipuzkoa: Norma Foral 9/2005, de 27 de octubre, de medidas tributarias de fomento de alquiler de viviendas (BOG nº 208, de 3 de noviembre de 2005).

A continuación se presenta de forma esquemática una comparativa entre el régimen especial de SOCIMI, y los de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y de Instituciones de Inversión Colectiva de carácter inmobiliario, para lo cual, respecto de estos dos últimos regímenes especiales la comparación se ha realizado según su regulación en las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades de los Territorios Históricos del País Vasco, indicando cuando se produzcan las diferencias de regulación con la normativa de Territorio Común:

Forma Jurídica

SOCIMI

Sociedades anónimas cotizadas (las acciones deben estar admitidas a negociación en mercados regulados de forma ininterrumpida durante todo el periodo impositivo).

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

No se establece que deban adoptar determinada forma societaria.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Pueden ser de los siguientes tipos:

- Sociedades de inversión inmobiliaria: sociedades anónimas (sólo pueden adoptar la forma de capital fijo).
- Fondos de inversión inmobiliaria: se trata de patrimonios separados sin personalidad.

Capital Social

SOCIMI

Importe mínimo de 15 millones de euros.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

El capital mínimo será el exigible según disponga la normativa aplicable al tipo de entidad de que se trate.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

- Sociedades de inversión inmobiliaria: 9 millones de euros (en caso de sociedades por compartimentos, el capital de cada uno de ellos debe ser 2,4 millones de euros, sin que el capital total sea inferior a 9 millones de euros).
- Fondos de inversión inmobiliaria: patrimonio mínimo inicial de 9 millones de euros, totalmente desembolsados (en caso de sociedades por compartimentos, el patrimonio de cada uno de ellos debe ser 2,4 millones de euros, sin que el patrimonio total sea inferior a 9 millones de euros)

Objeto Social

SOCIMI

- Actividad principal: adquisición y promoción de bienes inmuebles de naturaleza urbana (viviendas, locales comerciales, residencias, hoteles, garajes, oficinas, etc) para arrendar, actividades de rehabilitación, y/o tenencia de participaciones en otras SOCIMI, IIC Inmobiliarias o entidades sometidas a un régimen similar.
- Otras actividades: puede realizar actividades accesorias cuyas rentas no deben superar el 20% de las obtenidas en cada periodo impositivo.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Actividad principal: arrendamiento de viviendas.

En Territorio Común se establece de forma expresa que las viviendas a arrendar deben haber sido construidas, promovidas o adquiridas por las sociedades, mientras que en País Vasco no se indica nada.

Otras actividades: compatibilidad con inversión en locales de negocios y plazas de garaje para el arrendamiento, siempre que su valor contable conjunto no exceda del 20% del valor contable total de las inversiones en vivienda.

En Territorio Común se permite la realización de actividades complementarias cuyo límite se establece en que el 55% de las rentas obtenidas (excluidas las derivadas de transmisiones de inmuebles arrendados) deben tener derecho a la aplicación de bonificación establecida para las rentas que provienen del arrendamiento de viviendas.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Actividad principal: inversión en bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento.

Se consideran inversiones:

- En inmuebles finalizados: se entienden incluidas las inversiones en una sociedad cuyo activo está constituido mayoritariamente por inmuebles, siempre que la adquisición tenga como objeto disolverla en el plazo de 6 meses y el inmueble sea objeto de arrendamiento, y las inversiones en entidades de arrendamiento de viviendas.

- En inmuebles en fase de construcción.
- Compra de opciones de compra cuando el valor de la prima no supere el 5% del precio de ejercicio del inmueble.
- Titularidad de cualesquier derechos reales sobre bienes inmuebles que permitan su arrendamiento.
- Titularidad de concesiones administrativas que permita el arrendamiento de inmuebles.

Otras actividades: inversión en valores negociados en mercados secundarios (Ver apartado "Requisitos de inversión").

Requisitos de inversión

SOCIMI

Inversión: al menos el 80% en bienes inmuebles de naturaleza urbana destinados al arrendamiento, terrenos para la promoción de inmuebles destinados al arrendamiento (debe iniciarse dentro de los 3 años siguientes a su adquisición) y participaciones en otras SOCIMI, entidades sometidas a régimen similar o IIC Inmobiliarias.

Situación de los inmuebles: se permite que estén situados en el extranjero, pero deben tener naturaleza análoga a los situados en territorio español.

Nº Inmuebles: deben tener al menos 3 inmuebles en el activo, sin que ninguno de ellos represente más del 40% del activo en el momento de la adquisición (este cómputo se determinará sobre balance consolidado del grupo, en su caso).

Plazo: deben permanecer arrendados al menos 3 años, y 7 si son promovidos por la sociedad. En

cuanto a las acciones/participaciones deben mantenerse al menos 3 años.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Inversión: si bien la normativa no dispone de manera expresa el porcentaje mínimo de inversión en vivienda, habrá de estarse a la regla expuesta en el apartado anterior "Otras actividades".

Así, la inversión en vivienda será el resultado de minorar el valor contable total de las inversiones de la sociedad en el importe del valor contable de las inversiones en locales de negocio y garajes, calculado de acuerdo a dicha regla.

Situación de las viviendas: en territorio español.

Nº Inmuebles: deben estar arrendadas u ofrecidas en arrendamiento en todo momento un nº igual o superior a 10 (propiedad de la entidad), estableciéndose que el 90% no deben superar los 110 m².

En Territorio Común la superficie de cada vivienda no debe exceder de 135 m².

Plazo: no se indica plazo.

En Territorio Común durante al menos 7 años deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento (sea cual sea su origen)

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Sociedades de inversión inmobiliaria:

- 90%, al menos, del promedio anual de saldos mensuales en bienes inmuebles.
- resto, en valores negociados.

Fondos de inversión inmobiliaria:

- 70%, al menos, del promedio anual de saldos mensuales en bienes inmuebles.
- coeficiente de liquidez mínimo del 10% del activo total del mes anterior (debe cumplirse en los meses en los que exista derecho de reembolso).
- resto, en valores negociados.

Nº Inmuebles: aunque tanto la Ley como el Reglamento de IIC no establecen nº mínimo de inmuebles, reglamentariamente se dispone que ningún bien, incluidos los derechos sobre él, podrá representar más del 35% del patrimonio total en el momento de su adquisición (se considera como único inmueble todos los integrados en un mismo edificio).

Plazo: deben permanecer arrendados al menos 3 años, y 7 si son promovidos por la sociedad (NFIS).

Contabilización

SOCIMI

Se exige la contabilización separada de la promoción inmobiliaria y arrendamiento para cada inmueble, y para otras actividades.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

No se establece nada.

En Territorio Común se exige la contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido para las actividades de promoción inmobiliaria y arrendamiento.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Se exige la contabilización separada de la promoción y arrendamiento para cada inmueble (exigible en la NFIS).

Financiación

SOCIMI

No puede superar el 70% del activo.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

No se establece límite.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

En ningún momento puede superar el 50% del patrimonio.

Comunicación y aplicación

SOCIMI

Opcional. Comunicación a la Admón. tributaria (antes de los 3 últimos meses previos a la conclusión del periodo impositivo) y aplicación en el periodo impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y sucesivos antes de la renuncia.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Opcional. Comunicación a la Admón. tributaria (no establece plazo) y aplicación en el periodo impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y sucesivos antes de la renuncia.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

No se requiere comunicación a la Admón. Tribu-

taria. Para dar comienzo a su actividad, deben inscribirse en el registro de la CNMV; una vez inscrita, podrá ampararse en el régimen especial.

Distribución de dividendos

SOCIMI

Obligatoriedad de distribución anual de, al menos, el 90% de los beneficios procedentes del arrendamiento de los inmuebles y participaciones, y de las actividades accesorias; de, al menos, el 50% de los derivados de transmisión de inmuebles y participaciones, debiéndose reinvertir el resto en el plazo de 3 años posteriores a la transmisión; y del 100% de los Bos procedentes de dividendos distribuidos por SOCIMI, IIC Inmobiliarias o entidades con régimen análogo.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

No se establece porcentajes mínimos de distribución.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

No se establece porcentajes mínimos de distribución.

Régimen fiscal de la sociedad

SOCIMI

Exención: del 20% de las rentas procedentes del arrendamiento de viviendas siempre que más del 50% del activo esté formado por viviendas.

Tipo de gravamen: 19% por la parte de base imponible correspondiente a los dividendos distribuidos (tipo del 20% en el País Vasco).

No obstante, tributan al tipo general:

- Rentas procedentes de la transmisión de inmuebles o participaciones afectos a su objeto social principal cuando se incumple el requisito de permanencia, así como cuando el adquirente sea entidad vinculada perteneciente a un mismo grupo o resida en paraíso fiscal.
- Rentas procedentes del arrendamiento cuando el arrendatario sea entidad vinculada perteneciente a un mismo grupo o resida en paraíso fiscal.
- Rentas procedentes de operaciones que no determinen un resultado por aplicación de la normativa contable.
- Respecto de los beneficios no distribuidos, estos no serán objeto de tributación en tanto no sean objeto de distribución.

Hay que tener en cuenta que este tipo de sociedades están obligadas a distribuir unos porcentajes mínimos de los beneficios obtenidos, porcentajes que varían según sea la procedencia de dichos beneficios (ver apartado "Dividendos").

Deducciones/Bonificaciones: se podrán practicar las deducciones para evitar la doble imposición, las bonificaciones (rentas en Ceuta y Melilla, y actividades exportadoras y prestación servicios públicos locales) y las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (I+D+i, fomento tecnologías información y comunicación, actividades de exportación, inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros, sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación vehículos discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores, inversiones medioambien-

tales, gastos de formación profesional, creación de empleo para trabajadores minusválidos, reinversión de beneficios extraordinarios, contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo).

Estas deducciones se practicarán en la misma proporción que suponga los dividendos a distribuir entre los Bos obtenidos.

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios:

- se aplicará exclusivamente respecto de las transmisiones de inmuebles y participaciones, una vez transcurridos los plazos de mantenimiento, siendo el importe que resulte de aplicar el 6% a la renta generada en las operaciones e integrada en la BI.
- puede aplicarse, tratándose de rentas derivadas de transmisión de elementos patrimoniales sujetas al tipo general.

No se someten a retención o ingreso a cuenta los dividendos distribuidos, cualquiera que sea la naturaleza del socio que los perciba.

Incompatibilidad: con el resto de regímenes especiales, excepto con fusiones, transparencia fiscal internacional y determinados contratos de arrendamiento financiero.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Tipo de gravamen: tipo general.

En el supuesto de que la totalidad de las rentas proviniesen de la actividad de arrendamiento de viviendas el tipo efectivo quedaría en el 2,8% (por aplicación de la bonificación).

Bonificaciones: bonificación del 90% de la CI correspondiente a rentas derivadas del arrendamiento de viviendas y de la intermediación en dichos arrendamientos; también a las rentas derivadas de la transmisión de viviendas, siempre que éstas hubiesen estado efectivamente arrendadas al menos 10 años y no las adquieran los arrendatarios. No será de aplicación si las rentas provienen de personas/entidades vinculadas.

En los supuestos de rentas derivadas de la transmisión de viviendas que se hubieran beneficiado de la bonificación anterior se amplía el plazo de reinversión de 3 a 5 años.

En Territorio Común:

- *Bonificación del 85% de la CI correspondiente a rentas derivadas de arrendamiento de viviendas (90% cuando se derive de arrendamiento de viviendas por discapacitados).*
- *Si se desarrolla una actividad complementaria, las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas (con derecho a bonificación) deben suponer, al menos, un 55% de las rentas totales, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el periodo mínimo de mantenimiento; en caso contrario, se pierde el derecho a la bonificación.*

Incompatibilidad: con el resto de regímenes especiales, excepto con los de consolidación fiscal, fusiones y transparencia fiscal internacional.

En Territorio Común, además, se exceptiona el de determinados contratos de arrendamiento financiero.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Tipo de gravamen: 1%, siempre que el número mínimo de accionistas o partícipes sea 100 y se cumplan los siguientes requisitos:

- Si el objeto exclusivo es la inversión en inmuebles urbanos para su arrendamiento:
 - imposibilidad de enajenar los inmuebles que integran el activo hasta transcurrido un plazo, al menos, de 3 años, salvo autorización de la CNMV.
- Si, además de cumplir los requisitos anteriores, desarrollan la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para su arrendamiento, con las siguientes condiciones:
 - las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no puede superar el 20% del activo total.
 - contabilización separada de las actividades de promoción y arrendamiento por cada inmueble.
 - plazo mínimo de 10 años (7 en TC) en los que los inmuebles derivados de la promoción deben permanecer arrendados u ofrecidos en arrendamiento.

Transmisión de inmuebles antes del transcurso de los plazos mínimos de 3 o 7 años: deberá ingresarse los siguientes importes:

- Tributación al tipo general de la renta derivada de la transmisión.
- Aplicación de la diferencia entre el tipo general y el tipo del 1% a las rentas correspondien-

tes al inmueble en cada uno de los periodos impositivos anteriores en los que se hubieran aplicado dicho tipo del 1%.

- Todo ello, sin perjuicio de intereses de demora, recargos y sanciones.

Deducciones: sin derecho a deducción alguna en cuota ni al régimen de no integración de rentas en BI para evitar la doble imposición internacional (únicamente para las que tributen al 1%).

Incompatibilidad: con el régimen de las sociedades patrimoniales.

Régimen fiscal de los socios

SOCIMI

Dividendos: deben ser con cargo a beneficios o reservas de ejercicios en los que haya sido de aplicación este régimen especial.

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP):
 - Integración en BI (la integración se realiza elevando al íntegro el importe contabilizado, que coincide con el percibido, puesto que los dividendos no están sujetos a retención): deben provenir de rentas sujetas al 19%.
 - No es de aplicación deducción para evitar la doble imposición interna, aunque podrá deducirse el 19% o el tipo de gravamen (si es inferior) de la renta integrada.
 - Si los dividendos proceden de rentas que han tributado al tipo general, se aplicará el régimen general (deducción por doble imposición).

- Contribuyente IRPF: exento, con independencia de si proceden de rentas sujetas al 19% o al tipo general.

- Contribuyente IRNR (sin EP): exenta, a excepción que resida en paraíso fiscal.

Rentas de la transmisión de la participación en estas entidades:

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP):
 - Aplicación en la CI de la deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna, sobre parte de plusvalía correspondiente a los Bos no distribuidos generados durante el tiempo de tenencia de la participación transmitida que se correspondan con rentas sujetas al tipo general.
 - Para la plusvalía que corresponda a los periodos en los que se haya aplicado el régimen, deberá integrar en BI el íntegro de los Bos, deduciendo de la CI el 19% o el tipo de gravamen del SP (si es inferior) sobre el importe integrado.
 - No deducible la pérdida generada en la transmisión en los supuestos en los que se hubiese adquirido a persona/entidad vinculada, hasta importe de la renta exenta que obtuvo dicha persona/entidad.
- Contribuyente IRPF:
 - Ganancia patrimonial: exenta con el límite de la diferencia positiva de:
 $(10\% \times V.Adq. \times n^\circ \text{ años tenencia participación en los que se ha aplicado el régi-}$

men especial) menos (Dividendos exentos percibidos durante la tenencia de la participación transmitida)

- Pérdida patrimonial: sólo computa exceso de dividendos exentos percibidos durante el año anterior a la transmisión de la participación.

- Contribuyente IRNR (sin EP): la renta exenta se calcula igual que en IRPF, salvo que resida en paraíso fiscal. Resto sujeta.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Dividendos:

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP): integración en BI y aplicación, en su caso, de la deducción para evitar la doble imposición interna (artículo 33).
- Contribuyente IRPF: integración en BI del ahorro, estando exentos con un máximo de 1.500 euros.

Rentas de la transmisión de la participación en estas entidades:

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP): integración en BI y aplicación, en su caso, de la deducción para evitar la doble imposición (artículo 33).
- Contribuyente IRPF: integración en BI del ahorro.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Dividendos:

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP): integración en BI sin derecho a practicar

deducción por doble imposición.

- Contribuyente IRPF: integración en BI del ahorro, sin que sea de aplicación la exención de 1.500 euros. No da derecho a deducción por doble imposición.

Rentas de la transmisión de la participación en estas entidades:

- Sujeto pasivo IS o contribuyente IRNR (con EP): integración en BI de la ganancia o pérdida patrimonial. No puede aplicarse la deducción por doble imposición ya que la deducción exige que la entidad participada tribute al tipo general o al 35%.
- Contribuyente IRPF: integración en BI de la ganancia o pérdida patrimonial.

Régimen fiscal entrada/salida del régimen especial

SOCIMI

Cuando al optar por aplicar por este régimen especial se estuviese tributando por otro distinto:

- BI negativas pendientes de compensación en el momento de aplicación de este régimen especial: se compensarán con las rentas positivas obtenidas en periodos impositivos posteriores.
- Rentas derivadas de transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen especial y realizadas en periodos de aplicación del régimen especial: se entiende generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble. De este forma, la

parte que corresponda a los periodos anteriores a la aplicación de este régimen especial tributará aplicando el régimen en el que tributaba y el tipo correspondiente.

- Deducciones en CI pendientes de aplicación: se deducirán en los términos de la Ley.

Cuando pase a tributar por otro régimen, estando tributando por este régimen especial:

- BI negativas pendientes de compensación que procedan de aplicar este régimen especial: se compensarán con las rentas positivas obtenidas en periodos impositivos posteriores.
- BI que correspondan con Bos no distribuidos y generados en periodos en los que aplicó este régimen especial: se integrarán en la BI del primer periodo en el que tribute en otro régimen distinto, salvo que se distribuyan esos Bos en este último periodo, en cuyo caso es de aplicación este régimen especial.
- Rentas derivadas de transmisión de inmuebles poseídos al inicio del periodo en que la sociedad pasa a tributar por otro régimen y realizada en periodos de aplicación del otro régimen: se entiende generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble. De esta forma, la parte que corresponda a los periodos en los que fue de aplicación el régimen especial tributará al 19% siempre que se distribuya en forma de dividendos.
- Deducciones en CI pendientes de aplicación: se deducirán en los términos de la Ley.
- Renta generada en transmisiones de participaciones de capital de entidades, realizada

en periodos en los que no es de aplicación el régimen especial: sujeta al régimen general que corresponda a la naturaleza del socio.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

La normativa no indica regla alguna a aplicar cuando se pasa a aplicar este régimen especial desde otro, o viceversa.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

Teniendo en cuenta que la aplicación de este régimen especial se produce una vez que la CNMV inscriba a una IIC en el registro correspondiente, la revocación de la autorización implica la pérdida del derecho a la aplicación del régimen especial, debiendo tributar al tipo general.

Por tanto, sería de aplicación lo dispuesto en el artículo 27.2 que establece que el periodo impositivo concluye:

“d) cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

La renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma jurídica originaria.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también resultará de aplicación en aquellos casos en los que, sin

transformación de la forma jurídica de la entidad, ésta haya aplicado regímenes diferentes de este Impuesto a lo largo del tiempo de tenencia del elemento transmitido”.

Obligaciones de información

SOCIMI

En la memoria debe crearse un apartado especial denominado *Exigencias informativas derivadas de la condición de SOCIMI, Ley 11/2009* en el que debe incluirse la siguiente información:

- Beneficios aplicados a reservas procedentes de ejercicios anteriores a la aplicación de este régimen fiscal.
- Beneficios aplicados a reservas de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, diferenciando la parte que procede de rentas gravadas al tipo general de gravamen, de rentas que estarían sujetas al tipo reducido, así como la procedente de la transmisión de inmuebles y participaciones afectos a su objeto social principal, mencionando en cada ejercicio la cantidad reinvertida y la pendiente de reinvertir. Deberá identificarse de forma separada el ejercicio del que proceden dichos beneficios, el importe del beneficio total del ejercicio así como la base imponible, diferenciando en ese beneficio y base imponible la que procede de rentas parcialmente exentas y las sujetas al tipo general de gravamen.
- Dividendos distribuidos con cargo a beneficios de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede, en su caso, de rentas gravadas al tipo general de

gravamen. Deberá identificarse el beneficio obtenido en el mismo así como la base imponible, diferenciando en ese beneficio y base imponible la que procede de rentas sujetas al tipo general de gravamen.

- En caso de distribución de dividendos con cargo a reservas, designación del ejercicio del que procede la reserva aplicada de entre las señaladas en los dos primeros guiones, así como la base imponible asociada a esos dividendos.
- Fecha de acuerdo de distribución de dividendos, tanto con cargo a beneficios obtenidos en cada ejercicio como de ejercicios anteriores.
- Fecha de adquisición de los inmuebles destinados al arrendamiento que producen rentas acogidas a este régimen especial y de las participaciones en el capital de entidades que constituyen el objeto social.
- Identificación de los activos que computan dentro del 80% exigible por ley.
- Reservas procedentes de ejercicios en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, que se hayan dispuesto en el período impositivo, que no sea para su distribución o para compensar pérdidas. Deberá identificarse el ejercicio del que proceden dichas reservas, el importe del beneficio total del ejercicio así como la base imponible y deducciones en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a ese ejercicio.

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

No se establecen obligaciones adicionales a las dispuestas legalmente para cada tipo de sociedad.

Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria

El Capítulo III "Información, Publicidad y Contabilidad" del Título II "Disposiciones Comunes" de la Ley 35/2003 de IIC establece con carácter general la documentación que deberán confeccionar y publicar para su difusión entre accionistas, partícipes y público en general, entre las que se encuentran un folleto completo (contendrá los estatutos o el reglamento de las IIC), un folleto simplificado, un informe anual (contendrá las cuentas anuales, el informe de gestión, las conclusiones de las auditorías de cuentas y demás información determinada reglamentariamente), un informe semestral y un informe trimestral, con el fin de que, de forma actualizada, sean públicamente conocidas todas las circunstancias que puedan influir en la apreciación del valor del patrimonio y perspectivas de la institución, en particular los riesgos inherentes que comporta, así como el cumplimiento de la normativa aplicable.

Los informes trimestral y semestral contendrán informaciones sobre el estado del patrimonio, número de participaciones y acciones en circulación, valor neto de inventario por participación o acción, cartera de títulos, movimientos habidos en los activos de la institución, cuadro comparativo relativo a los tres últimos ejercicios y cualquiera otra que se establezca reglamentariamente.

En cualquier caso, el folleto simplificado y los informes trimestrales deberán contener la totalidad de los gastos del fondo o, en su caso, de la sociedad, expresados en términos de porcentaje sobre el patrimonio del fondo o, en su caso, sobre el capital de la sociedad.

VI. SUPUESTO DE TRIBUTACIÓN DE UNA SOCIMI CUYO DOMICILIO FISCAL SE ENCUENTRA EN EL PAÍS VASCO

Enunciado

1. Una sociedad, cuyo activo está compuesto en más del 50% por viviendas, se acoge al régimen especial de SOCIMI y realiza las siguientes operaciones en el ejercicio n:

ARRENDAMIENTOS	
- De viviendas	
Ingresos	8.500
Gastos directos	2.100
- Otros	
Ingresos	6.000
Gastos directos	1.750
Gastos generales imputables a cada operación	350
TRANSMISIÓN DE INMUEBLES	
<i>Permanencia > 3 años</i>	
Valor de transmisión	3.000
Coste de adquisición	1.200
Coste de adquisición actualizado	1.450
<i>Permanencia < 3 años</i>	
Valor de transmisión	2.000
Coste de adquisición	800
Coste de adquisición actualizado	1.000

2. Respecto de los inmuebles transmitidos que han permanecido más de 3 años, se acoge a la reinversión de beneficios extraordinarios, realizada dicha reinversión en los términos establecidos en la ley.

Valor de transmisión	3.000
Reinversión efectuada	2.000

3. Por los inmuebles en los que no se han cumplido los plazos de mantenimiento, el importe reinvertido coincide con el importe obtenido en la transmisión.

Valor de transmisión	2.000
Reinversión efectuada	2.000

También obtiene unas rentas (ingresos – gastos) en el ejercicio n por importe de 400 que se corresponden con inmuebles transmitidos antes de transcurrido el plazo de mantenimiento exigido.

En el ejercicio anterior (n-1) las rentas correspondientes a estos inmuebles, que fueron integradas en la base imponible y tributaron al tipo reducido, fueron de 750.

4. Por la participación en otra SOCIMI obtiene unos dividendos por importe de 300.

5. La sociedad acuerda distribuir entre sus accionistas en forma de dividendos los porcentajes mínimos que establece la ley, es decir:

- 90% de beneficios que no procedan de la transmisión de inmuebles y participaciones, así como de actividades accesorias.
- 50% de las rentas procedentes de la transmisión de inmuebles y participaciones afectos al cumplimiento del objeto social, una vez cumplidos los plazos de permanencia.
- 100% de dividendos procedentes de otras SOCIMI.

6. Además, la sociedad cuenta con una reserva legal dotada con beneficios obtenidos en el ejercicio n-1 en el que ha sido de aplicación este régimen especial, con cargo a la cual acuerda repartir un dividendo por importe de 1.000, procedente de ren-

tas parcialmente exentas.

En la memoria aporta, entre otra, la siguiente información sobre el ejercicio n-1:

BENEFICIO (aplicado a reservas)	3.000
Rentas arrendamientos de viviendas (parcialmente exentas)	1.000
Rentas procedentes de otros arrendamientos	2.000
BASE IMPONIBLE	2.600
Rentas arrendamientos de viviendas (parcialmente exentas)	800
Rentas procedentes de otros arrendamientos	1.800

Solución

Al acogerse al régimen especial, la sociedad tributará al tipo reducido sobre la parte de base imponible que proporcionalmente se corresponde con el dividendo que se acuerde distribuir en relación al beneficio obtenido de las actividades que configuran las actividades principales de una SOCIMI y al tipo general por la totalidad de las rentas obtenidas que no tributen al tipo reducido.

Entre las primeras, podemos desglosarlas en:

- Rentas parcialmente exentas: son las procedentes del arrendamiento de viviendas cuando más del 50% del activo de la sociedad está compuesto por viviendas.
- Otras rentas: arrendamiento de otros tipos de inmuebles, distribución de dividendos con cargo a beneficios obtenidos en ejercicios anteriores en los que fue de aplicación el régimen especial, etc.
- Transmisión de inmuebles o participaciones cuando se cumple el requisito de permanencia (3 años).

Hay que señalar que las rentas para cada inmueble o participación se obtienen minorando el ingreso íntegro en el importe de los gastos directamente relacionados con dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente a dicho ingreso.

Entre las rentas que tributan al tipo general:

- Transmisión de inmuebles o participaciones cuando se incumple el requisito de permanencia, cuando el adquirente sea una entidad vinculada o cuando resida en un paraíso fiscal.
- Arrendamiento de inmuebles cuando el arrendatario sea una entidad vinculada o resida en un paraíso fiscal.
- Operaciones que no determinan resultado contable, pero sí fiscal.

Beneficio contable y Base imponible correspondientes a las rentas obtenidas en el ejercicio n

1. *Arrendamiento de viviendas:*

Beneficio contable: $8.500 - 2.100 - 350 = 6.050$
Exención: $20\% \times 6.050 = 1.210$
Base imponible: $6.050 - 1.210 = 4.840$

2. *Otros arrendamientos:*

Beneficio contable (y base imponible):
 $6.000 - 1.750 - 350 = 3.900$

3. *Transmisión de inmuebles con permanencia > 3 años:*

Beneficio contable: $3.000 - 1.200 = 1.800$
Base imponible: $3.000 - 1.450 = 1.550$

4. *Transmisión de inmuebles con permanencia < 3 años:*

Beneficio contable: $2.000 - 800 = 1.200$
Base imponible: $2.000 - 1.000 = 1.000$

Dividendos

Distribuye en concepto de dividendos los porcentajes mínimos establecidos legalmente, calculados sobre los importes de los beneficios obtenidos en las diferentes actividades.

1. *Arrendamiento de viviendas:*

$90\% \times 6.050 = 5.445$

2. *Otros arrendamientos:*

$90\% \times 3.900 = 3.510$

3. *Transmisión de inmuebles con permanencia > 3 años:*

$50\% \times 1.800 = 900$

4. *Transmisión de inmuebles con permanencia < 3 años:*

$0\% \times 1.200 = 0$

Base imponible correspondiente a los dividendos a repartir (ejercicio n)

A. Al tipo reducido

1. *Arrendamiento de viviendas:*

$4.840 \times 5.445 / 6.050 = 4.356$

2. *Otros arrendamientos:*

$3.900 \times 3.510 / 3.900 = 3.510$

3. *Transmisión de inmuebles con permanencia > 3 años:*

$1.550 \times 900 / 1.800 = 775$

No obstante, hay que tener en cuenta el régimen de reinversión de beneficios extraordinarios, que se aplicará en las condiciones y requisitos establecidos en la NFIS, siempre y

cuando el importe objeto de reinversión se corresponda con el beneficio obtenido. Ya que la reinversión es parcial, el importe que no se integrará será la parte proporcional de la renta obtenida en la transmisión.

El importe de la reinversión de beneficios extraordinarios (rentas no integrables) será: $775 \times 2.000 / 3.000 = 516,67$

Por tanto, el importe a integrar en la base imponible será: $775 - 516,67 = 258,33$

4. Dividendos percibidos de otras SOCIMI:

Deberá integrar el importe del dividendo percibido elevándolo al íntegro:
 $300 \times 100 / 80 = 375$

B. Al tipo general

1. Transmisión de inmuebles con permanencia < 3 años:

Corresponde con la plusvalía fiscal ($2.000 - 1.000 = 1.000$), con independencia de que haya reparto de dividendos con cargo a los beneficios obtenidos o no.

$$2.000 - 1.000 = 1.000$$

También será de aplicación el régimen de reinversión de beneficios extraordinarios, que se aplicará en las condiciones y requisitos establecidos en la NFIS, cuyo importe será de 1.000 (100%, ya que se reinvierte la totalidad del importe obtenido en la transmisión).

En consecuencia, el importe a integrar en la base imponible será: $1.000 - 1.000 = 0$

2. Rentas derivadas de estos inmuebles transmitidos antes de 3 años:
400

Base imponible correspondiente a dividendos con cargo a reservas del ejercicio n-1.

Al igual que en el proceso para calcular la base imponible correspondiente al ejercicio vigente, respecto de los dividendos del ejercicio n-1 habrá que tener en cuenta su procedencia; de esta forma se calculará la proporción que supone la base imponible de dichas rentas respecto del beneficio obtenido:

$$800 \times 1.000 / 1.000 = 800$$

Cálculo de la cuota

A. Cuota correspondiente al ejercicio n.

Hay que diferenciar entre la cuota correspondiente a la base imponible sujeta al tipo del 20% (incluida la correspondiente a dividendos de reservas del ejercicio n-1), de la sujeta al tipo general.

$$\begin{aligned} &\text{Cuota íntegra al 20\%:} \\ &(4.356 + 3.510 + 258,33 + 375 + 800) \times \\ &20\% = 1.859,87 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\text{Cuota íntegra a tipo general:} \\ &(0 + 400) \times 28\% = 112 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &\text{Total cuota íntegra total:} \\ &1.859,87 + 112 = 1.971,87 \end{aligned}$$

B. Cuota correspondiente al ejercicio n-1 (regularización)

En la base imponible del ejercicio n-1 se incluyó una cantidad de 750 que tributó al tipo reducido, obtenida del arrendamiento de

inmuebles que han sido transmitidos en este ejercicio antes del transcurso del plazo de 3 años. En consecuencia, en este ejercicio deberá tributar por la diferencia de tipos de gravamen (28% - 20%), sin perjuicio de los intereses de demora que correspondan.

Cuota íntegra de la regularización:
 $750 \times 8\% = 60$

Deducción por doble imposición

Por los dividendos percibidos de otra SOCIMI.

Deducción:
 $20\% \times 375 = 75$

Obligaciones de información

A. Beneficio contable ejercicio n 12.950

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	6.050
Otros arrendamientos	3.900
Transmisión viviendas (> 3 años)	1.800
Transmisión viviendas (< 3 años)	1.200

B. Dividendos con cargo a beneficios del ejercicio n 9.855

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	5.445
Otros arrendamientos	3.510
Transmisión viviendas (> 3 años)	900
Transmisión viviendas (< 3 años)	0

C. Beneficios aplicados a reservas del ejercicio n 3.095

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	605
---	-----

Otros arrendamientos	390
Transmisión viviendas (> 3 años)	900
Transmisión viviendas (< 3 años)	1.200

D. Base imponible ejercicio n 8.499,33

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	4.356
Otros arrendamientos	3.510
Transmisión viviendas (> 3 años)	258,33
Transmisión viviendas (< 3 años)	0
Dividendos percibidos de otra SOCIMI	375

E. Dividendos con cargo a beneficios del ejercicio n-1 1.000

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	1.000
---	-------

F. Base imponible ejercicio n-1 800

Arrendamiento de viviendas (parcialmente exentas)	800
---	-----

G. Transmisiones de inmuebles en el ejercicio n

G.1. Plazo de mantenimiento superior a 3 años

Valor de transmisión	3.000
Reinvertido	2.000
Pendiente de reinvertir	1.000

G.2. Plazo de mantenimiento inferior a 3 años

Valor de transmisión	2.000
Reinvertido	2.000
Pendiente de reinvertir	0

R

Referencias

CONSULTAS OCTE

CONSULTA 2010.10.3.1 IRPF Tributación de cantidades a satisfacer como consecuencia de un Expediente de Regulación de Empleo.

HECHOS PLANTEADOS

La consulta se plantea respecto a la tributación de las cantidades que ha de satisfacer como consecuencia del expediente de regulación de empleo autorizado por el Departamento de Empleo y Asuntos Sociales del Gobierno Vasco.

CUESTIÓN PLANTEADA

Tratamiento fiscal que, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe darse a las cantidades que se abonen como indemnización en la extinción de la relación laboral como consecuencia de un Expediente de Regulación de Empleo por causas productivas, técnicas, organizativas y económicas que procede aplicar a las indemnizaciones para la extinción del contrato de trabajo de un colectivo de trabajadores.

El acuerdo del E.R.E. refleja el pago de indemnización de 55 días por año trabajado más una

cantidad fija lineal (independiente de los años de antigüedad) de igual importe para todos los trabajadores. Y un servicio de ayuda a la recolocación (OUTPLACEMENT) a disposición de los trabajadores que podrá ser sustituida por el pago de una cantidad de dinero de 2.000€ brutos.

CONTESTACIÓN

De aplicación el artículo 9 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, donde se dispone que:

Estarán exentas las siguientes rentas:

4º. Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. Asimismo estarán exentas las indemnizaciones que, en aplicación del artículo 103.2 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, el socio perciba al causar baja en la cooperativa, en la misma cuantía que la establecida como obligatoria por la normativa laboral para el

cese previsto en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que el mismo hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos anteriores, en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores y previa aprobación de la autoridad competente, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, organizativas, técnicas o de fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente. Con los mismos límites quedarán exentas las cantidades que reciban los trabajadores que, al amparo de un contrato de sustitución, rescindan su relación laboral y anticipen su retiro de la actividad laboral.

A los efectos de lo dispuesto en este número, se asimilarán a los expedientes de regulación de empleo del párrafo anterior los planes estratégicos de recursos humanos de las Administraciones públicas basados en alguna de las causas previstas en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

En consecuencia, en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tal y como el que plantea la consulta que nos ocupa, aprobado por la autoridad laboral competente - expediente de regulación de empleo nº

00.000.0.00.00.00-, autorizado el 29 de octubre de 2010 por el Departamento de Empleo y Asuntos Sociales del Gobierno Vasco- realizado según acta, de acuerdo con el artículo 51 del estatuto de los trabajadores y formulado por causas técnicas, organizativas y productividad incorporando mediante informes y memoria las causas económicas.

Quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente, es decir una indemnización de 45 días de salario, por año de servicio, distribuyéndose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año hasta un máximo de 42 mensualidades.

De modo que las cantidades que perciban los trabajadores como consecuencia del expediente de regulación de empleo que se aporta estarán exentas de gravamen hasta un límite máximo de cuarenta y cinco días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, hasta un máximo de cuarenta y dos mensualidades.

En cuanto a los excesos indemnizatorios no exentos en despidos colectivos. Las cantidades obtenidas por los trabajadores por encima del límite de la exención tienen la consideración de rendimientos del trabajo sujetos al Impuesto y a su sistema de retenciones.

No obstante, si se cobran en forma de capital, tal y como figura en el acuerdo (acuerdo tercero), dice que la indemnización final que resulte será satisfecha en la fecha de extinción del trabajo en virtud del presente Ere.

Si tienen un período de generación superior a 2 años, los trabajadores podrán aplicar sobre el exceso no exento el porcentaje de integración del 60%

previsto en el artículo 19.2 a) de la Norma Foral 3/2007.

Si el período de generación de la indemnización resulta superior a 5 años, el porcentaje de integración aplicable sobre el exceso no exento se reduce al 50% tal y como se recoge en el mismo artículo 19.2 a) de la Norma Foral.

A estos efectos, debe entenderse que la parte de la renta no exenta del Impuesto tiene un período de generación igual al tiempo durante el cual los trabajadores han trabajado para la empresa.

De modo que podrán aplicar sobre la indemnización no exenta el porcentaje de integración del 50%, en la medida en que, nos encontremos ante un rendimiento abonado en forma de capital, que tiene un período de generación superior a 5 años

El exceso tributaría como rendimiento irregular por los años que haya estado en la empresa, salvo que resulte menos favorable que la tributación del artículo 21 de la Norma Foral 3/2007.

Por lo que se refiere a la indemnización abonada por S. S. A. como Indemnización adicional lineal de 10.388 € brutos, nace ex-novo por el acuerdo en el expediente de regulación de empleo, para aquellos trabajadores cuya indemnización calculada fuese inferior a una determinada cantidad, en concreto 100.000 € brutos.

Tanto la indemnización lineal, como el pago por la sustitución del servicio de colocación por el pago de una cantidad de dinero la tributación será del 100%. Si el trabajador utiliza el servicio de colocación, esta forma de retribución tendrá el tratamiento de renta en especie.

CONSULTAS COMISIÓN DE COORDINACIÓN Y EVALUACIÓN NORMATIVA

CONSULTA 2010.08.3.4 CONCIERTO ECONÓMICO IVA grupo de entidades.

Modelo 303 (general), o bien los Modelos 322 y 353, correspondientes al régimen especial del grupo de entidades.

HECHOS PLANTEADOS

La consultante es una entidad con domicilio fiscal en Madrid que tributa, junto con otra sociedad también domiciliada en territorio común, en el régimen especial de grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido, para lo que cuentan con el oportuno número de grupo otorgado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). La compareciente es quien ostenta la condición de dominante del referido grupo. Su volumen de operaciones supera los 7.000.000 € anuales, y parte del mismo corresponde a entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en Bizkaia, por lo que debe tributar ante esta Hacienda Foral en el Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme a las reglas establecidas en el Concierto Económico con el País Vasco. Según afirma, no se encuentra acogida al sistema de devolución mensual del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por su parte, la entidad dependiente no realiza operaciones en Bizkaia, y tributa íntegramente ante la AEAT.

CUESTIÓN PLANTEADA

Desea saber:

- 1) Si también se encuentra en el régimen especial del grupo de entidades en el Territorio Histórico de Bizkaia.
- 2) Qué modelo de impreso debe emplear para presentar sus autoliquidaciones periódicas: el

CONTESTACIÓN

En relación con las cuestiones planteadas en el escrito de consulta, es de aplicación el artículo 26 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo (el Concierto Económico), donde se recoge que: *“El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado”*.

A lo que el artículo 27 del mismo Concierto Económico añade que: *“Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de*

operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 7 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. Dos. Se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. (...).

Mientras que en el artículo 29 del referido Concierto Económico se prevé que: “Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. Dos. Las proporciones provisionalmente aplicables durante cada año natural serán las determinadas en función de las operaciones del año precedente. La proporción provisional aplicable en los períodos de liquidación del primer año natural del ejercicio de la actividad será fijada por el sujeto pasivo según su previsión de las operaciones a realizar en cada territorio, sin perjuicio de la regularización final correspondiente. (...) Tres. En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas según las operaciones realizadas en dicho período, y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones. Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para

su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda. Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. b) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territorio común y vasco se realizará de acuerdo con las siguientes reglas: Primera. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común: la comprobación e investigación será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las distintas Administraciones. (...) Siete. Las entidades acogidas al régimen especial del grupo de entidades tributarán aplicando las reglas contenidas en la presente Sección 7.ª, con las siguientes especialidades: Primera. Se considerarán excluidas del grupo de entidades las entidades dependientes cuya inspección, de acuerdo con las reglas contenidas en el apartado Seis anterior, se encuentre encomendada a los órganos de una Administración, foral o común, distinta de la aplicable a la entidad dominante. Segunda. Las entidades integrantes del grupo de entidades presentarán, de conformidad con las normas generales a que se refiere este Concierto, la declaración establecida para el régimen de tributación individual, conteniendo los importes que resulten de la aplicación individual de las normas reguladoras del impuesto, incluyendo, en su caso, las propias del régimen especial del grupo de entidades. Cada entidad integrante del grupo calculará de forma individual el resultado de la

declaración imputable a cada Administración aplicando el resto de reglas establecidas en la presente Sección 7.ª Tercera. Los importes a computar en las declaraciones-liquidaciones agregadas del grupo de entidades serán la suma de los resultados calculados conforme a la regla anterior correspondientes a cada una de las Diputaciones Forales o a la Administración del Estado, sin que quepa la agregación de cantidades que correspondan a Administraciones tributarias distintas. Cuarta. Las obligaciones específicas de las entidades dominantes habrán de ser cumplidas ante las Administraciones tributarias en cuyo territorio operen las entidades que integran el grupo. Quinta. El régimen especial del grupo de entidades no alterará en ningún caso las reglas previstas en este Concierto y en particular las aplicables para determinar el volumen de operaciones en cada territorio. (...)”.

De conformidad con todo lo anterior, el Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se rige en el ámbito foral por las mismas normas establecidas en el Estado, sin perjuicio de que cada Territorio Histórico pueda aprobar sus propios modelos de declaración y pueda fijar plazos distintos para la presentación de las autoliquidaciones. La exacción del Impuesto por parte de una u otra Administración se realiza atendiendo a lo dispuesto en los artículos 27 y siguientes del Concierto Económico, de forma que algunos sujetos pasivos sólo tienen que tributar ante una única Hacienda, mientras que otros deben hacerlo ante las Administraciones tributarias de los diferentes territorios en los que operen. No obstante, aun cuando tenga que tributarse ante distintas Administraciones tributarias en función del volumen de las operaciones realizadas en cada una de ellas, debe tenerse en cuenta que el régimen del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a cada sujeto pasivo es único.

En lo que se refiere al régimen especial por el que se pregunta, conforme a lo dispuesto en el artículo 29

del Concierto Económico, sólo pueden formar grupo las entidades que estén sometidas a la competencia inspectora de la misma Administración (bien de territorio común, por un lado, o bien de cualquiera de los territorios forales, por el otro). Una vez conformado el grupo, deben presentarse las declaraciones individuales de las entidades que lo integren ante una u otra Administración aplicando las reglas generales del Concierto Económico. Estas declaraciones han de contener los importes que resulten de la aplicación individual de las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, de las propias del régimen especial de grupo. En ellas cada entidad tiene que calcular de forma individual el resultado imputable a las diferentes Administraciones en las que opere, atendiendo a las reglas generales previstas en el Concierto Económico, sin que, a estos efectos, la tributación en régimen de grupo pueda suponer la alteración de las normas establecidas en el citado Concierto Económico para determinar el volumen de operaciones efectuado por cada contribuyente, ni el imputable a cada territorio. Por último, deben presentarse autoliquidaciones agregadas ante las Administraciones en las que operen las entidades del grupo (es decir, ante las Administraciones a las que las referidas entidades del grupo hayan imputado alguna cuantía en sus declaraciones individuales). Los importes a computar en estas autoliquidaciones agregadas serán la suma de las cuantías imputadas a cada una de las Diputaciones Forales o a la Administración del Estado en las declaraciones individuales de los miembros del grupo, sin que quepa la agregación de las cantidades correspondientes a Administraciones tributarias distintas.

En el supuesto planteado, según los datos que se aportan, la entidad consultante y su dependiente se encuentran sujetas a la competencia inspectora de la Administración de territorio común, ante la que han comunicado su opción de tributar en el régimen especial del grupo de entidades, y de la que han re-

cibido el correspondiente número de grupo. La compareciente tributa en volumen de operaciones tanto ante esta Hacienda Foral como ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), mientras que su dependiente sólo tributa ante esta última al no realizar operaciones en el Territorio Histórico de Bizkaia. Por ello, en la medida en que, como ya se ha indicado más arriba, el régimen correspondiente a cada sujeto pasivo es único, con independencia de que deba tributar en una o en varias Administraciones, la consultante y su dependiente también forman grupo en Bizkaia, y deberán presentar ante esta Hacienda Foral las autoliquidaciones que corresponda atendiendo a lo previsto en el artículo 29 Siete del Concierto Económico.

Así, la compareciente deberá presentar autoliquidaciones individuales ante esta Hacienda Foral, incluyendo en ellas los importes que resulten de la aplicación de las reglas generales del Impuesto y, en su caso, de las propias del régimen especial del grupo de entidades. En estas autoliquidaciones tendrá que calcular el resultado imputable al Territorio Histórico de Bizkaia según las normas generales establecidas al efecto en el Concierto Económico, sin que la tributación en régimen de grupo pueda suponer una alteración de estas normas (en concreto, sin que pueda suponer una alteración en el volumen de operaciones efectuado en cada territorio). Adicionalmente, también deberá presentar ante esta Hacienda Foral las oportunas declaraciones liquidaciones agregadas, aun cuando en ellas no pueda compensar

las cantidades correspondientes a Administraciones tributarias distintas. Es decir, aun cuando en ellas no pueda agregar las cuantías asignadas a Bizkaia en sus autoliquidaciones individuales con las recogidas en las autoliquidaciones individuales de la entidad dependiente, en la medida en que ésta opera íntegramente en territorio común. Finalmente, por este último motivo, no deberán presentarse autoliquidaciones individuales de la entidad dependiente ante la Hacienda Foral de Bizkaia.

Las autoliquidaciones individuales y agregadas a presentar por parte de la entidad compareciente ante la Hacienda Foral de Bizkaia deberán cumplimentarse utilizando los Modelos 322 y 353, aprobados mediante la Orden Foral 195/2009, de 15 de enero. La presentación de estos modelos sólo puede efectuarse por vía telemática, en las condiciones y con el procedimiento previsto en el artículo 3 de dicha Orden Foral.

Por último, la consultante también tendrá que presentar ante la Hacienda Foral de Bizkaia las declaraciones censales a que se refiere el artículo 61.bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA), aprobado mediante Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre. Para lo que utilizará el Modelo 039 aprobado por Orden Foral 123/2009, de 13 de enero, el cual se encuentra específicamente habilitado para su uso por parte de grupos sujetos a la competencia inspectora de la Administración fiscal de territorio común.

RECAUDACIÓN POR TRIBUTOS CONCERTADOS DE LA CAPV 2010 Y PREVISIÓN 2011**I. ENTORNO ECONÓMICO**

En la segunda mitad de 2010 la economía mundial ha seguido mostrando una gran fortaleza, pero sin alcanzar el ritmo de los meses anteriores. En efecto, la retirada paulatina de los estímulos de las políticas monetarias y las fuertes medidas de austeridad tomadas por las principales economías avanzadas para hacer frente a los importantes desequilibrios existentes no han lastrado el ritmo de crecimiento.

Así pues, se ha cerrado un año en el que los países avanzados han logrado crecimientos importantes, consolidando así la recuperación iniciada tímidamente en el ejercicio anterior.

Las economías emergentes continúan siendo el motor de la economía mundial, al anotarse un crecimiento medio próximo al 7% en el recién cerrado ejercicio. En concreto, en China, la solidez del consumo privado y de la inversión han impulsado hasta un 10,3% su crecimiento económico, a pesar del deseo gubernamental de enfriar la economía para frenar la inflación. Después de tres décadas en las que este país ha crecido a una media próxima al 10%, se ha convertido en el principal exportador mundial y ha sobrepasado a Japón como segunda economía mundial.

En cuanto a los países avanzados, su crecimiento medio ha rondado en torno al 2,8%, destacando el comportamiento de Japón, con un crecimiento del 3,9%, gracias al aumento de sus exportaciones, la

fortaleza del consumo privado y la recuperación de la inversión. Un poco inferior, el 3,6%, ha sido el crecimiento alcanzado en Alemania que, asentada en el músculo de su sector exportador y el auge de la inversión empresarial, ha cerrado 2010 con su mayor ritmo en dos décadas, recuperando así su papel de locomotora europea.

En este escenario de suave senda de crecimiento y consolidación de la recuperación económica, en el que el crecimiento medio de la Unión Europea, el 1,7%, no es aún suficiente para crear empleo, los últimos datos relativos a la **economía vasca** parecen alejar los temores de una recaída, pero confirman que la salida de esta recesión será larga y que hará falta tiempo para recuperar el dinamismo de los años previos a la crisis.

La consolidación de la actividad industrial, en gran parte de la mano de la recuperación de los países del entorno, está siendo uno de los pilares de la mejora de la economía, mientras que el sector servicios ha mantenido a lo largo de todo el ejercicio una evolución positiva, no así la construcción con aportaciones negativas al crecimiento del valor añadido bruto.

También el consumo privado se ha recuperado en este ejercicio, en el que la demanda externa no ha dejado de contribuir positivamente al crecimiento.

Así pues, se estima que el año 2010 terminará con un crecimiento de la economía vasca del **0,3%** en términos reales, tasa muy baja con la que es imposible la generación de empleo, que se sitúa varias décimas por encima de la economía española, pero sensiblemente inferior a la de la media europea.

II.- NOVEDADES NORMATIVAS EN 2010

El 1 de enero de 2010 entraban en vigor medidas normativas aprobadas por las Diputaciones Forales, en su mayoría de tipo anticíclico y con los objetivos principales de la salida de la crisis y la minimización de su impacto económico, así como un incremento de la recaudación que permita financiar el gasto público en general, y el gasto social en particular, sin incrementar la presión fiscal sobre las rentas más bajas.

IRPF

- Deducción de 400 €:
 - Se mantiene en 2010 y 2011 para bases imponibles inferiores a 15.000 €.
 - Se rebaja gradualmente para bases imponibles entre los 15.000 € y los 20.000 €.
 - Desaparece para bases imponibles superiores a 20.000 €.
- Se adaptan las tablas de retenciones, con subidas en todos los tramos que superen los 22.000 € anuales.
- Rentas del ahorro: se incrementa del 18% al 20% el tipo impositivo aplicable a los rendimientos del Capital Mobiliario, Inmobiliario y Ganancias Patrimoniales. Su tipo de retención pasa del 18% al 19%.
- Se amplía a 8 años el plazo para materializar las cantidades depositadas en las cuentas ahorro-vivienda.
- Se amplía a 4 años el plazo de reinversión en vivienda habitual.

I. SOCIEDADES

- Se unifican las deducciones por creación de empleo en:
 - 4.600 € por persona contratada con contrato laboral indefinido.
 - 8.600 € en los casos de colectivos de difícil inserción laboral.
- Se elimina el régimen especial de las Sociedades de Inversión de Capital Variable, que tributaban al 1% y ahora pasan al tipo general.
- Pasa del 18% al 20% el tipo de gravamen aplicable a las sociedades patrimoniales.
- Los valores umbrales de las PYMEs pasan a ser:

	Volumen de Operaciones	Nº empleados
Pequeña empresa	10 mill. €	50
Mediana empresa	50 mill. €	250

I. TRANSMISIONES PATRIMONIALES

- Se generalizan los tipos vigentes en Álava:
 - 6,0% para la transmisión de bienes inmuebles.
 - 4,0% para viviendas y derechos reales, excepto los de garantía.
 - 2,5% para viviendas habituales inferiores a 120 m².

I. RENTA NO RESIDENTES

- Se eleva del 18% al 20% la imposición complementaria sobre las rentas de establecimientos permanentes de entidades no residentes que se transfieran al extranjero.

IVA

- A partir del 1 de julio de 2010 suben:
 - Tipo reducido del 7% al 8%
 - Tipo general del 16% al 18%.

I. PATRIMONIO

- Se deroga también en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

III.- RESUMEN DE DATOS MÁS IMPORTANTES

Al cierre del ejercicio de 2010 la recaudación consolidada por **gestión propia** de las Diputaciones Forales se **incrementa** interanualmente en un **6,4%**,

tasa que mejora en dos puntos con la inclusión de los ingresos provenientes del Ajuste por el IVA y de los Ajustes por los II.EE. Fabricación.

CAPV 2010	
Recaudación (miles de euros)	11.700.007
Variación interanual (%)	8,4%
Ejecución presupuestaria (%)	102,9%

Así pues, se interrumpe la caída recaudatoria soportada por las Diputaciones Forales durante dos ejercicios consecutivos, con un retroceso próximo al 22%, como consecuencia de la generalización de los números rojos. Al cierre de 2010, por el contrario, son una excepción los impuestos que han visto caer su recaudación, reflejo de que el deterioro de la situación económica ya ha tocado fondo y de la incidencia de las medidas tributarias aplicadas en el ámbito tributario vasco.

(miles de euros)	Recaudación 2010	Recaudación 2009	Diferencia	% Incremento
IRPF	4.065.868	3.917.693	148.175	3,8
I. Sociedades	987.056	1.231.686	(244.630)	(19,9)
IVA	4.515.199	3.528.205	986.994	28,0
Gestión propia	3.478.206	2.759.294	718.912	26,1
Ajuste	1.036.993	768.911	268.082	34,9
II. EE. Fabricación	1.380.929	1.361.250	19.679	1,4
Gestión propia	1.506.234	1.475.751	30.483	2,1
Ajuste	(125.305)	(114.501)	(10.804)	(9,4)
Resto	750.955	753.243	(2.288)	(0,3)
Recaudación total	11.700.007	10.792.077	907.930	8,4

A lo largo de todo el año la tasa interanual de la **imposición directa** ha estado inmersa en números rojos, muy próximos al **2,5%** con que llega al 31 de diciembre, incidida de nuevo por la fuerte caída recaudatoria del I. Sociedades y la supresión también en Gipuzkoa del I. Patrimonio, que así desaparece del ámbito tributario vasco.

Muy distinta es la evolución seguida en su gestión

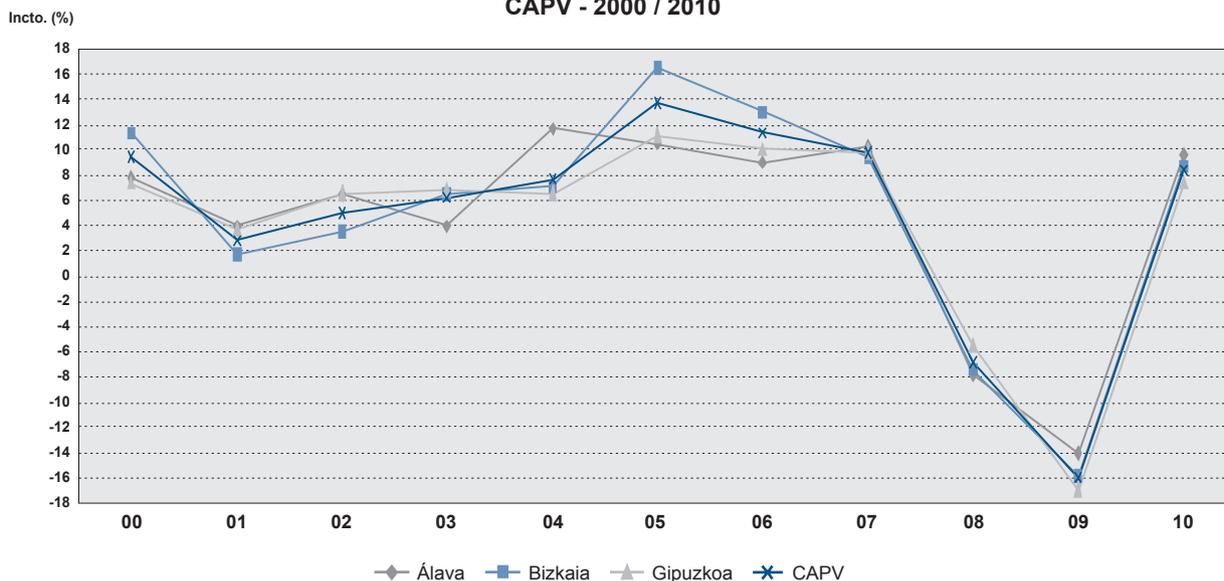
propia por los **impuestos indirectos**, con incrementos de dos dígitos durante todo el ejercicio y con el IVA como principal protagonista, si bien en el último tramo se ha visto acompañado por los excelentes resultados conseguidos por el I. Electricidad y el I. Transmisiones Patrimoniales, arrojando para el total del capítulo una tasa del **16,7%**, que incluso mejora casi tres puntos con la incorporación de los ajustes realizados con el Estado.

DISTRIBUCIÓN TERRITORIAL	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa
Recaudación relativa	16,4%	52,2%	31,4%
Variación interanual	9,5%	8,7%	7,4%
Ejecución presupuestaria	103,3%	103,6%	101,5%

A partir de abril, una vez ajustado el ingreso extraordinario recibido por la Diputación Foral de Álava, la recaudación se ha mantenido en las tres Diputaciones Forales por encima de la del año anterior, llegando al cierre con el mejor resultado

para Álava, como consecuencia de su mejor comportamiento en el IRPF y en el I. Sociedades, mientras que Gipuzkoa ve reducido en casi un punto y medio su tasa interanual por la supresión del I. s/ Patrimonio.

**RECAUDACIÓN POR TRIBUTOS CONCERTADOS
CAPV - 2000 / 2010**



Así pues, tal y como puede verse en el cuadro que figura a continuación, la recaudación consolidada por gestión propia de las Diputaciones Forales supera en 1,1 puntos su presupuesto inicial, básicamente gracias al notable resultado alcanzado por el IVA, cuyo grado de cobertura ha sido del 115,9%, lo que ha compensado el flojo resultado registrado en impuestos tan significativos como el IRPF, I. Sociedades e I. s/ Hidrocarburos, que se han quedado varios puntos por debajo de su techo presupuestario.

Este grado de ejecución del presupuesto inicial sube hasta el 102,9% para la recaudación total, esto es, una vez incluidos los Ajustes con la Agencia Tributaria por el IVA y por los II.EE. Fabricación, que en su conjunto han superado en un 30% el importe presupuestado.

Ahora bien, la recaudación contabilizada por

gestión propia al 31 de diciembre se ha quedado a 1,9 puntos de la previsión aprobada por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas el pasado mes de octubre, con un desfase que oscila entre el -0,5% del IRPF y el -5,8% del I. Sociedades, siendo el I. Transmisiones Patrimoniales prácticamente el único que ha mejorado su previsión de cierre, al haber contabilizado Bizkaia un importante ingreso en el último mes del año.

La recaudación proveniente de los Ajustes ha superado holgadamente los importes que figuraban en la previsión de cierre del mes de octubre, que si bien fueron calculados en base a la previsión de cierre de ingresos publicada en los Presupuestos Generales del Estado, se han quedado catorce puntos por debajo de los datos reales, con lo que la recaudación total se queda a 100.586 m€ de la previsión del CVFP, esto es, el 99,1%.

EJERCICIO 2010

<i>(miles de euros)</i>	Presupuesto	Previsión	Recaudación	Ejecución presupuestaria
IRPF	4.267.442	4.084.992	4.065.868	95,3
I. Sociedades	1.069.189	1.047.586	987.056	92,3
IVA Gestión propia	3.001.234	3.607.270	3.478.206	115,9
II.EE. Fabr. Gestión propia	1.577.400	1.541.900	1.506.234	95,5
Resto	756.394	717.039	750.955	99,3
Gestión propia	10.671.659	10.998.787	10.788.319	101,1
Ajustes				
Gestión propia	831.100	939.500	1.036.993	124,8
II.EE. Fabricación	(127.759)	(137.694)	(125.305)	98,1
Recaudación total	11.375.000	11.800.593	11.700.007	102,9

IV.- IRPF

Al cierre de 2010 la recaudación del IRPF se incrementa en un 3,8%, recuperándose así parcialmente del fuerte retroceso soportado en el ejercicio anterior, el -12,1%, en el que todos sus componentes registraron caídas recaudatorias.

En el recién cerrado ejercicio, por el contrario, los dos componentes de mayor peso recaudatorio en este impuesto han visto evolucionar positivamente su recaudación. Así, el más importante de ellos, los **Rendimientos de Trabajo**, ha recaudado 3,4 puntos más que en el año precedente, reflejo de que la situación recesiva en la que entró el mercado laboral vasco hace casi dos años, que empeoraba a lo largo de 2009, parece haber amainado, estabilizándose el nivel de empleo.

Esto se confirma en la tendencia a la baja en los EREs autorizados, tanto en el número de expedientes como en el de trabajadores afectados, siendo cada vez más las empresas cuyos trabajadores se han incorporado a su puesto de trabajo tras haber superado un expediente de regulación.

También la **Cuota diferencial neta** ha tenido un comportamiento positivo, al ver reducida su negatividad en las tres Diputaciones Forales, lo que ha supuesto una mejora del 6,1% para la CAPV. Así pues, después de que en los dos ejercicios anteriores haya sido el apartado más castigado por los cambios normativos del impuesto, en especial por la aprobación de la deducción en cuota íntegra de los 400 €. En efecto, el resultado final de la Renta-09 ha sido de un importe menos negativo que el saldo neto de la campaña anterior, y es que aunque los ingresos han sido inferiores, por primera vez en los últimos años el importe total de las devoluciones se ha reducido, debido a que las tablas de retenciones, que recogían gran parte de la devolución de los 400 €, se han aplicado durante un ejercicio completo.

En cuanto al resto, solamente las retenciones del **Capital Inmobiliario** han evolucionado positivamente en los tres Territorios Históricos, mientras que las **Ganancias Patrimoniales** sólo incrementan su recaudación a nivel de la CAPV, gracias a que la fuerte caída de Bizkaia se compensa con el excelente resultado de Gipuzkoa, que ha duplicado su recaudación del ejercicio anterior.

La recaudación por los **Pagos fraccionados**, que en 2010 ya no ha contado con la deducción de 100 € trimestrales, varía un -1,5%, retroceso que es del -15,6% en el caso del **Capital Mobiliario**, que sigue acusando los bajos tipos de interés, el descenso de los dividendos repartidos y, en algunos casos, su sustitución por ampliaciones de capital liberadas, exentas de retención.

V.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las Diputaciones Forales han contabilizado por el I. Sociedades a 31 de diciembre un total de 987.056 m€, lo que supone 244.630 m€ menos que en el año anterior, esto es, una tasa interanual del -19,9%, derivada básicamente de la desfavorable evolución de la **Cuota diferencial neta**, cuyos ingresos a lo largo de 2010 han estado muy por debajo de los del ejercicio precedente:

- Las autoliquidaciones anuales en los meses de julio y agosto, únicos pagos para las sociedades bajo normativa foral, cuya recaudación supone en torno al 70% de los ingresos totales de la Cuota diferencial neta, se han decrementado interanualmente en un 17%, en una comparación bastante homogénea, pues la actual normativa del impuesto ya entró en vigor en el ejercicio económico de 2007, y las únicas novedades significativas aplicadas en las autoliquidaciones anuales recibidas en 2010 se limitan a:

- Recuperación de la deducción por creación de empleo.
- Eliminación de la limitación temporal de 15 años para la compensación de bases imponibles negativas.
- Ligeramente superior, en torno al 21%, es el descenso recaudatorio en los pagos a cuenta de abril, octubre y diciembre, realizados por las sociedades sujetas a normativa estatal, que cotizan a las Diputaciones Forales según el volumen de operaciones, en cuyo cálculo tampoco han incidido novedades normativas dignas de mención.

El resultado es de unas devoluciones que superan en un 22,2% a las practicadas en el ejercicio anterior, mientras que los ingresos se decrecientan interanualmente en un 13,6%, reflejo de que continúa el claro empeoramiento de las cuentas de resultados de las empresas contribuyentes.

La incorporación de la recaudación contabilizada en los demás apartados, de los que también las retenciones sobre los rendimientos del capital mobiliario ha descendido interanualmente, maquilla en casi cuatro puntos porcentuales el resultado total del impuesto, que cierra el ejercicio varios puntos por debajo de su partida presupuestaria.

En definitiva, un año más se profundiza en la acusada caída a la que llegaba este impuesto en los dos ejercicios anteriores, con lo que se retrocede al nivel recaudatorio que ya se había alcanzado al cierre de 1999.

VI.- IVA

Al 31 de diciembre se logra una fuerte recuperación del retroceso recaudatorio soportado por el este impuesto en los dos ejercicios anteriores, al conta-

bilizar una recaudación de 4.515.199 m€, lo que supone un aumento interanual del 28,0%, aún cuando esta recaudación se queda casi siete puntos por debajo del nivel al que llegaba al cierre de 2007.

En cuanto al **IVA- Gestión propia**, la recaudación de las Diputaciones Forales, que ya en el último tramo de 2007 comenzó a mostrar síntomas de desaceleración, ha vivido dos ejercicios consecutivos en los que han bajado los ingresos brutos, hasta llegar a una caída próxima al 14%.

Esta situación cambia con la contabilización de los datos del mes de febrero de 2010, en el que los ingresos acumulados empiezan a ser superiores a los del mismo período del ejercicio anterior, aún cuando este repunte se los ingresos no es suficiente para que la recaudación líquida se reincorpore a la senda de crecimiento.

Lógicamente, con la contabilización en el mes de marzo del ingreso extraordinario de la Diputación Foral de Álava, las tasas interanuales recaudatorias de este impuesto abandonan claramente los números rojos, lo que también se consigue sin tener en cuenta el ingreso citado.

Por otra parte, las devoluciones han retrocedido a un nivel inferior al de diciembre de 2007, afectadas por el hecho de que ya en 2009 había entrado en vigor la opción dada a las empresas de recibir mensualmente la devolución del IVA con independencia de la naturaleza y volumen de las operaciones, opción que les obliga a liquidar mensualmente el impuesto.

Mayor aún ha sido el incremento recaudatorio resultante en el **Ajuste** practicado con la Agencia Tributaria, el 34,9%, derivado del destacado comportamiento de los dos componentes que intervienen en su cálculo.

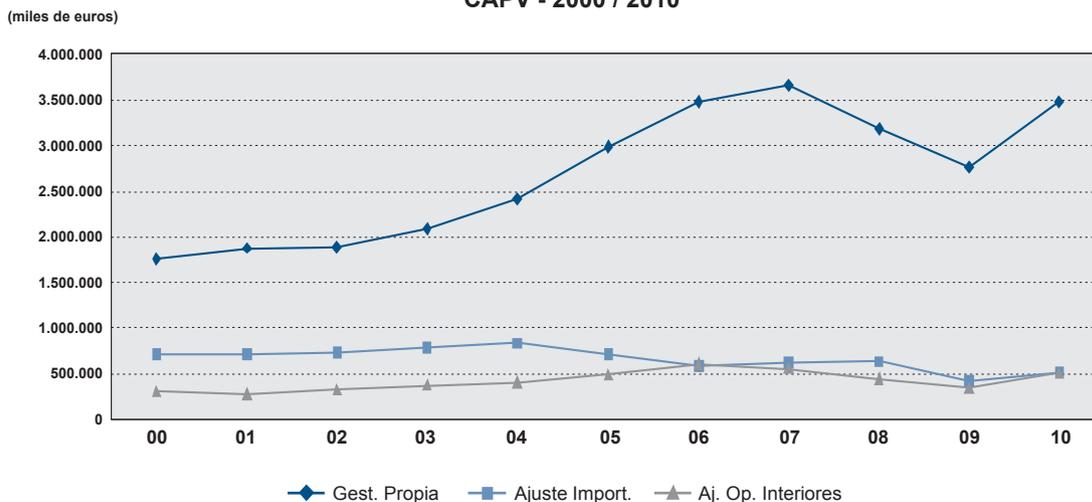
Así, en cuanto a las operaciones interiores, la recaudación estatal neta registra un aumento interanual del 50%, en el que todavía sigue notándose significativamente el descenso de las devoluciones, el -32%, en consonancia con el menor importe solicitado en las declaraciones anuales de 2009.

Además, hasta mediados del ejercicio se ha registrado una mejora en la evolución del gasto final sujeto al impuesto, que en parte pudiera atribuirse al anticipo de decisiones de compra previo a la subida de tipos en julio.

Asimismo, se ha dejado notar el impacto recaudatorio de la subida de tipos, así como los mayores ingresos por aplazamientos vencidos y por actuaciones de control.

También el IVA proveniente de las importaciones ha visto acelerarse su recaudación a medida que avanzaba el ejercicio de 2010, pasando de los números rojos del primer trimestre al aumento interanual del 25% al que se llega en el mes de noviembre, en línea con la evolución de las importaciones no energéticas de terceros.

**RECAUDACIÓN POR IVA
CAPV - 2000 / 2010**



VII.- IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Entre este grupo de impuestos el de mayor peso recaudatorio, el que grava el consumo de **hidrocarburos**, que supone casi el 70% de la recaudación total de los mismos, es el único que en la gestión propia de las Diputaciones Forales no ha conseguido superar la recaudación del ejercicio anterior, al anotarse una tasa interanual del -0,2%.

Muy débil también ha sido el resultado registrado en el segundo de estos impuestos por su volumen

recaudatorio, el I. E. s/ **Labores de Tabaco**, que solo supera en un 1,8% la recaudación del ejercicio anterior lo que, como en el caso anterior, indica un retroceso de los consumos físicos gravados, ya que sus tasas interanuales están por debajo de las recientes subidas de sus tipos impositivos respectivos.

Muy por encima del resto destaca el fuerte despegue recaudatorio del I. E. s/ **Electricidad**, que parece recuperarse del ligero tropiezo del ejercicio anterior en el que caía ligeramente su recaudación, anotándose al cierre de 2010 una tasa del 33,2%,

en la que han incidido conjuntamente la regularización de ingresos atrasados de nuevas empresas comercializadoras, la subida media de las tarifas y finalmente el moderado aumento del consumo.

También el impuesto que grava el consumo de **cerveza**, de muy poco peso recaudatorio, alcanza una notable tasa interanual, el 17,3% tasa que en el caso de los **alcoholes** se queda en un más que aceptable 8,8%.

El resultado total es una recaudación por **gestión propia** que asciende a 1.506.234 m€, lo que supone un aumento del 2,1%, y una cifra récord en este grupo de impuestos, que a nivel global se recuperan de los leves descensos de los dos ejercicios anteriores.

Esta tasa interanual se reduce al 1,4% con la incorporación de los **Ajustes** practicados trimestralmente con la Agencia Tributaria, cuyo saldo neto total varía en un -9,4%, básicamente por la mayor devolución resultante en el ajuste del I. E. s/ Hidrocarburos, solo en parte compensado por la mejoría registrada en el relativo a las Labores de Tabaco.

VIII.-OTROS TRIBUTOS

En cuanto al resto de los tributos, que representan el 15% de la recaudación total, al cierre del ejercicio su recaudación aumenta en un 0,2%, porcentaje que sube hasta el 2,4% de media si se prescinde del I. Patrimonio, cuya recaudación no es homogénea con la del ejercicio anterior.

Éstas son las notas más relevantes:

- Al cierre de 2010, el I. s/ **Renta No Residentes** se recupera parcialmente de la fuerte caída del ejercicio anterior e incrementa su recaudación en un 15,6%, recaudación que solo aumenta con Bizkaia y que está evolucionando

nando de un modo bastante errático, habiendo sido superada holgadamente en ejercicios anteriores.

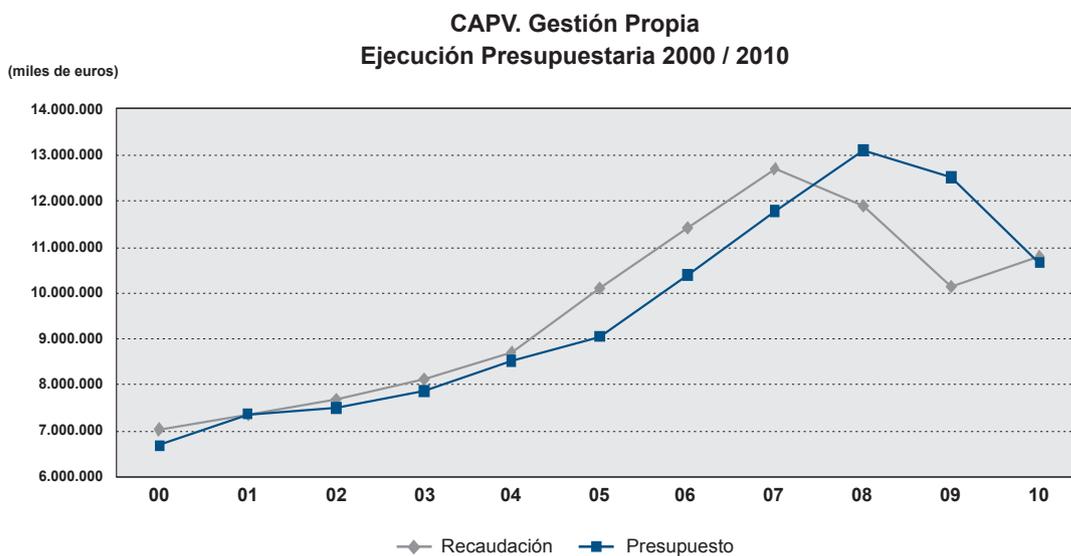
- Después de alcanzar en 2008 su récord recaudatorio, el I. s/ **Sucesiones y Donaciones** ha cerrado este ejercicio con un -11,9%, su segundo descenso consecutivo a nivel de la CAPV, al ver incrementarse su recaudación solo en el Territorio Histórico de Álava.
- La recaudación por **Impuestos Directos Extinguidos** corresponde en casi su totalidad al I. s/ **Patrimonio**, una vez que también ha sido suprimido en el Territorio Histórico de Guipuzkoa. Así pues, la recaudación que se ha contabilizado a lo largo del año proviene exclusivamente de importes devengados en ejercicios anteriores, por lo que refleja una fuerte caída respecto al dato de 2009, en el que se recogían los importes provenientes de las autoliquidaciones del Patrimonio-08 presentadas por los contribuyentes guipuzcoanos.
- Continúa la caída recaudatoria del I. s/ **Actos Jurídicos Documentados**, mientras que el I. s/ **Transmisiones Patrimoniales**, que en los dos últimos años ha visto caer su recaudación en un 60%, a partir del ecuador del ejercicio estaba acusando un ligero descenso, pero en el mes de diciembre registra un fuerte salto recaudatorio al contabilizar en la Diputación Foral de Bizkaia un ingreso próximo a los 50 millones de euros, derivado de la liquidación de una ampliación del capital de una importante entidad financiera, lo que arroja para la recaudación consolidada un aumento interanual del 28,0%, recuperando así el nivel que ya había alcanzado hace ocho años.
- Paralelamente a la senda expansiva del mer-

cado de automóviles, a lo largo de 2010 también la recaudación por el I. E s/ **Determinados Medios de Transporte** había entrado en una fase creciente hasta llegar al 20% en el ecuador del ejercicio, a partir del cual empieza a notarse la coincidencia del agotamiento del Plan 2000 E y de la subida de dos puntos del IVA que recae sobre estas compras. El resultado ha sido un constante empeoramiento de la recaudación, en línea con la desaceleración del mercado automovilístico, hasta llegar al 31 de diciembre a una tasa del -7,6% para el conjunto de la CAPV.

- En cuanto al I.E. s/ **Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos**, que desde su entrada en vigor en 2002 ha visto crecer moderadamente su recaudación, y que por primera vez al cierre de 2009 soportaba un leve retroceso, de nuevo en 2010 ve caer

moderadamente su recaudación, la tasa interanual es del -4,2%, recaudación que ha sido distribuida territorialmente según los coeficientes horizontales de 2010.

- Al 31 de diciembre las tres Diputaciones Forales han recaudado por el I. s/**Primas de Seguros** más que en 2009, si bien con notables diferencias entre ellas, arrojando una tasa interanual consolidada del 4,3% frente al -5,5% con el que se cerraba el ejercicio anterior.
- Después de seis años consecutivos registrando descensos recaudatorios, la **Tasa de Juego** ha cerrado 2010 con la misma recaudación del ejercicio anterior, después de ver evolucionar sus componentes de modo similar en los tres Territorios Históricos: descenso recaudatorio en el Bingo y aumento tanto en Máquinas como en Casinos y otros.



IX.- PREVISIÓN RECAUDACIÓN CAPV 2011

En el mes de octubre de 2010 el Consejo Vasco de Finanzas Públicas aprueba la "Previsión de

Recaudación CAPV 2011" por tributos concertados. Esta previsión ha sido aprobada posteriormente por las Juntas Generales de cada Territorio Histórico para incluirla en su Presupuesto de ingresos respectivo.

Los factores que básicamente tiene en cuenta el CVFP para prever recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales durante el ejercicio de 2011 son:

- Recaudación previsible al cierre de 2010
- Evolución futura de la situación económica vasca
- Cambios en la normativa foral tributaria
- Ajustes puntuales en la recaudación

Como es habitual, la previsión de cierre de 2010 se realiza a partir de los datos recaudatorios de las Diputaciones Forales al mes de agosto de ese año, que representa el 65% del Presupuesto inicial de gestión propia y que es suficientemente significativa al incluir tres trimestres de ciclos recaudatorios, la campaña de la Renta-09 muy avanzada y las autoliquidaciones anuales del I. Sociedades ya presentadas.

Las economías emergentes del continente asiático continuarán reconduciendo la recuperación mundial en 2011, en el que el crecimiento de la economía mundial se consolidaría en torno al 3,0%. China e India serán los países líderes, mientras que Japón pudiera quedarse rezagado.

China seguirá creciendo a tasas elevadas, en torno al 10%, gracias a la fortaleza de las exportaciones, sobre todo a las encaminadas hacia las economías asiáticas en vías de desarrollo, además de que se dejará notar el empuje de su demanda interna, pero no debe descuidar el posible impacto negativo que puede llegar a tener la formación de burbujas en los mercados.

Para India, el consumo interno debería ser uno de los motores claves del crecimiento a corto plazo, así como el gasto en infraestructuras públicas. Ésto unido a la fortaleza de las exportaciones y a la mejora de la agricultura puede llevar a la economía india a un crecimiento para 2011 próximo al 8,4%, según el FMI.

Respecto a las economías desarrolladas, la gran incógnita será ver cómo funcionan en ausencia de

las políticas de estímulo fiscal. Las altas tasas de desempleo, la rigidez del sistema crediticio, el alto déficit público, son factores que pueden mermar considerablemente el estímulo de gasto y reducir la velocidad de la recuperación o, en el peor de los casos, provocar una doble recesión.

La previsión para EE.UU. indica un camino de recuperación moderada, en la que el consumo mantendrá un ritmo expansivo, la inversión en bienes de equipo se irá acelerando en sintonía con la mejora de la actividad económica y el gasto federal se verá favorecido por determinados planes de estímulo, todo lo cual apunta a un crecimiento del 2,4% en 2011.

La recuperación de la Unión Europea se prevé lenta y a ritmos muy débiles, una vez aprobados en muchos países importantes proyectos de austeridad con el objetivo de sanear las cuentas públicas. El motor de esta recuperación continuará siendo Alemania, cuyo relanzamiento económico se basará en la fortaleza del comercio exterior y la mejora del mercado laboral necesaria para impulsar el consumo privado. Así, se estima para la economía alemana en 2011 un crecimiento del 1,9%, en torno a cuatro décimas por encima de la tasa prevista para el conjunto de la UE, cuyas economías se verán favorecidas por los bajos tipos de interés que, a pesar de la ausencia de tensiones inflacionistas, no parece vayan a subir a corto plazo y se mantendrá la prioridad de impulsar la debilitada economía europea.

En cuanto a la economía española, tiene importantes problemas que afectarán a su devenir económico. Su tasa de desempleo es la más alta de la zona euro y es uno de los países que está a la cola en el proceso de superación del deterioro económico derivado de la crisis financiera de 2008. Para 2011, conforme el optimismo de los consumidores y de las empresas se vaya consolidando, las líneas crediticias recuperen la fluidez necesaria y los ajustes financieros hagan disipar la desconfianza en el sistema, se espera que la economía española vuel-

va a la senda del crecimiento, que pudiera situarse en torno al 0,6%, sin que ésto suponga mejora alguna en su actual alta tasa de desempleo.

Todos los sectores de la **economía vasca** tendrán en 2011 una ligera recuperación en su crecimiento, lo que inducirá tasas de variación positivas en su mercado laboral, las primeras desde hace dos años, que situarán la tasa de paro ligeramente por encima del 9%. El sector industrial ya ha crecido a lo largo de 2010 y mejorará su ritmo en el próximo ejercicio. También los servicios de mercado, el sector con mayor peso en la economía vasca, acelerará su crecimiento, mientras que la construcción, por el contrario, será el único sector que registre una contribución negativa al valor añadido bruto vasco, aunque aminorará su caída, pero seguirá soportando un ajuste en el subsector residencial, deterioro que no será compensado con la obra civil.

Tanto el consumo privado como la inversión tendrán una ligera mejora en sus tasas de crecimiento, mientras que el consumo realizado por las administraciones se contraerá, dadas las actuales políticas de contención del gasto público.

En definitiva, en un escenario global de consolidación de la recuperación económica y de camino hacia la situación anterior a la crisis, las previsiones para 2011 en la Comunidad Autónoma de Euskadi apuntan hacia un crecimiento en términos reales del 1,4%, el mismo que se estima para la zona euro, que en términos nominales pudiera arrojar una tasa interanual próxima al **3,6%**.

Muy pocos son los **cambios normativos** que, previo acuerdo en el Órgano de Coordinación Tributaria, han aprobado las Diputaciones Forales en sus Juntas Generales respectivas para su entrada en vigor en el ejercicio de 2011, aparte de algunas actualizaciones ya habituales en el ámbito tributario vasco:

- Deflactación en un 2% de la tarifa del **IRPF**, porcentaje con el que también se actualizarán

las deducciones del impuesto, con el fin de que los contribuyentes no soporten un aumento encubierto de la presión fiscal derivado de la inflación del ejercicio.

- Deflactación, asimismo, de las tablas de retenciones cuyo efecto sería inmediato en las retenciones aplicadas en las nóminas de asalariados y pensionistas a partir del mismo mes de enero.
- Además, se estudia la aplicación de un tratamiento más ventajoso en el **IRPF** para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo con objeto de aliviar la especial incidencia de la crisis económica sobre ambos colectivos, así como para compensar en alguna medida los efectos de las medidas de ajuste aprobadas en el ejercicio 2010 (congelación de las pensiones).
- También se actualizarán los coeficientes que recogen la depreciación monetaria de aplicación a los activos mobiliarios e inmobiliarios en el **Impuesto sobre Sociedades**.
- Asimismo, se incrementarán en un 2% las cuantías de las reducciones y las tarifas del **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**.

Por otra parte, se han aprobado de otros cambios, de escaso impacto recaudatorio y con el objetivo fundamental de adecuar la normativa foral a la normativa europea. Así ha sucedido con la regulación del **Impuesto sobre la Renta de no Residentes** en la que, con el fin de adecuarse a la jurisprudencia comunitaria, se ha reducido del 10% al 5% el porcentaje mínimo de participación para la exención de dividendos que distribuyen las sociedades filiales residentes en el País Vasco a sociedades matrices residentes en la Unión Europea.

De este modo se equipara ese porcentaje al que se exige en el I. Sociedades para aplicar la deducción por doble imposición interna de dividendos del 100%.

También por la misma razón el IVA ha soportado varias modificaciones de naturaleza técnica en relación con las entregas de gas y determinadas importaciones.

Asimismo, en adaptación al ordenamiento comunitario, en la normativa foral del **I. Especial s/ Labores del Tabaco** se han modificado las definiciones de los cigarrillos y cigarrillos y se han incorporado algunas precisiones en relación con otras labores.

Las que sí seguirán incidiendo ciertamente en la recaudación del próximo ejercicio son las novedades normativas aprobadas tanto en 2009 como en 2010, algunas de las cuales intensificarán sus efectos recaudatorios, ya que se aplicarán por primera vez durante un ejercicio completo, mientras que en 2010 solo han afectado a diez meses de grandes empresas y a tres trimestres de pequeñas:

- Nuevas tablas de retenciones para los rendimientos trabajo, más elevadas que las anteriores al haberse adaptado a la supresión de los 400 € por contribuyente, que desaparece para las bases imponibles superiores a 20.000 €.

- Subida del 18% al 20% en el tipo de gravamen aplicable a las rentas del ahorro.
- Subida de los tipos impositivos del IVA, del 7% al 8% el reducido, y del 16% al 18% el tipo general, entrada en vigor el 1 de julio de 2010.

En definitiva, 2011 va a ser básicamente un año de consolidación normativa, en el que las Diputaciones Forales van a recibir al cien por cien los frutos de los cambios normativos aprobados en ejercicios anteriores.

En cuanto a la previsión recaudatoria para 2011, el importe aprobado por el CVFP del pasado mes de octubre asciende a un total de 12.500.925 miles de euros, que suponía un aumento del 5,9% sobre el cierre para 2010 estimado en base a los últimos datos disponibles al mes de agosto.

Ahora bien, esta estimación de cierre quedado nueve décimas porcentuales por encima de la recaudación contabilizada al 31.12.10, sobre la que la Previsión 2010 pasa a suponer un aumento del 6,8%, tal y como a continuación se detalla:

<i>(miles de euros)</i>	Recaudación 2011	Recaudación 2010	Diferencia	% Incremento
IRPF	4.253.906	4.065.868	188.038	4,6
I. Sociedades	1.044.676	987.056	57.620	5,8
IVA	4.954.291	4.515.199	439.092	9,7
Gestión propia	3.920.791	3.478.206	442.585	12,7
Ajuste	1.033.500	1.036.993	(3.493)	(0,3)
II. EE. Fabricación	1.502.504	1.380.929	121.575	8,8
Gestión propia	1.649.836	1.506.234	143.602	9,5
Ajuste	(147.332)	(125.305)	(22.027)	(17,6)
Resto	745.548	750.955	(5.407)	(0,7)
Recaudación total	12.500.925	11.700.007	800.918	6,8

De nuevo para 2011 se contempla un mejor comportamiento en la imposición indirecta, que puede alcanzar un aumento interanual del 10,8% y es que el IVA volverá a tener un papel protagonista. Impulsado por la vigencia durante un ejercicio completo de los nuevos tipos entrados en vigor el 1.07.10 y por la recuperación de tono del consumo, registrará una evolución muy positiva en la gestión propia de las Diputaciones Forales.

También la Agencia Tributaria, después del fuerte incremento interanual con el que espera cerrar el ejercicio de 2010, de nuevo para 2011 ha hecho una previsión recaudatoria por encima de la evolución esperada para la situación económica general y para las principales variables que afectan a la recaudación por el IVA en el ámbito estatal (previsión de un 7,3% de incremento de la recaudación por IVA frente al 6,2% del incremento previsto para el total de ingresos impositivos).

Ahora bien, la recaudación proveniente del Ajuste al cierre de 2010 ha superado holgadamente el importe que figuraba en la previsión de cierre del mes de octubre, que si bien fue calculado en base a la previsión de cierre de ingresos publicados en los Presupuestos Generales del Estado, se ha quedado nueve puntos por debajo de los datos reales.

Así las cosas, resulta que el importe presupuestado como Ajuste IVA para 2011 por las Diputaciones Forales está unas décimas por debajo del contabilizado al 31 de diciembre, por lo que el aumento previsto en 2011 para la recaudación total de la imposición directa, gestión propia más ajuste, pasa a ser el 8,8%.

Una vez que los II.EE. Fabricación han retomado la senda de crecimiento, se prevé que en 2011 todos ellos consoliden e incluso mejoren su ritmo recaudatorio, como consecuencia principalmente de

un moderado aumento del consumo, después de dos ejercicios de atonía en sus mercados respectivos, reflejada en los datos recaudatorios.

La recaudación de los impuestos que gravan el consumo del **tabaco** y de la **electricidad** se verá favorecida por las subidas de precios aprobadas en 2010, así como por las que posiblemente se aprueben en el transcurso de 2011, habida cuenta de que esta medida se está tomando con bastante frecuencia en los últimos años. En el caso del **I. E. s/Hidrocarburos**, por el contrario, su recaudación dependerá exclusivamente del nivel de consumo, al igual que sucede en el **I.E. s/ Alcohol**, cuya tasa interanual lleva varios ejercicios en números rojos, así como en el impuesto que grava el consumo de **cerveza**, si bien el peso de estas dos figuras tributarias es muy bajo dentro de la gestión propia de las Diputaciones Forales.

El incremento recaudatorio previsto en la gestión directa de las Diputaciones Forales se verá frenado por lo más elevados ajustes estimados a favor de la Agencia Tributaria, resultando aún así para la recaudación total una tasa interanual muy por encima de la evolución esperada para el PIB nominal vasco, recaudación que se ajustará entre las Diputaciones Forales según los coeficientes horizontales vigentes en 2011.

Muy inferior es la evolución prevista para la **imposición directa**, en la que no se espera un salto recaudatorio destacable en ninguno de los impuestos, si bien todos ellos pudieran recaudar más que en 2010, arrojando para el total del capítulo una variación interanual próxima al 4,6%.

Después de que en 2010 la recaudación por el **IRPF** haya vuelto a la senda de crecimiento, se estima que a lo largo de 2011 continúe una lenta pero progresiva mejoría recaudatoria de la mano de su apar-

tado más significativo, el que recoge las retenciones practicadas sobre las contraprestaciones del trabajo personal, si bien no es probable un fuerte repunte, habida cuenta de la previsible moderada evolución de las variables que básicamente lo determinan:

- El crecimiento nominal del PIB vasco podrá situarse en el entorno del 3,6%.
- No están empeorando las expectativas de empleo en el momento actual, y el nivel del mismo puede remontar en el próximo año.
- Las subidas salariales están evolucionando en consonancia con el IPC, esto es, en torno a los dos puntos, lo que condiciona la previsible moderación de la masa salarial objeto de retención.
- Los ingresos por retenciones del trabajo se verán mermados por la reducción de los salarios de las administraciones públicas, de menor incidencia en 2010, ya que empezaron a aplicarse a mediados del mismo.

En cuanto al I. **Sociedades**, cuando a mediados de este año se presenten las autoliquidaciones

correspondientes al ejercicio de 2010, que ya no acusarán el impacto de cambios normativos y bajadas de tipos impositivos consolidados en años anteriores, las bases imponibles resultantes de un mejor resultado económico, tras tres años de intensas caídas, gracias al crecimiento de la facturación y a la contención de los costes salariales, en bastantes casos se verán anuladas por la compensación de pérdidas declaradas anteriormente, por lo que para 2011 solo puede esperarse un moderado repunte en la Cuota diferencial neta de este impuesto, así como un también moderado aumento recaudatorio en los demás componentes del impuesto.

En definitiva, después de que en los últimos meses de 2010 la economía vasca consolidase el ritmo de suave crecimiento, se espera que a lo largo del próximo ejercicio, apoyada en un repunte de la aportación del sector exterior y con el afianzamiento de los sectores industrial y de servicios, recupere un mayor ritmo de crecimiento e incida favorablemente en la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales, que se prevé que en 2011 alcance los 12.500.925 miles de euros, esto es, un 6,8% de incremento sobre la recaudación a la que se ha llegado en el recién cerrado ejercicio.

PREVISIÓN RECAUDACIÓN CAPV 2011
Tributos concertados

CONSOLIDADO

(en miles de euros)

	ÁLAVA	BIZKAIA	GIPUZKOA	CAPV
IMPUESTOS DIRECTOS				
Impto. s/ Renta Personas Físicas:				
Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.	715.825	2.332.400	1.414.328	4.462.553
Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario	42.427	112.000	79.475	233.902
Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario	11.234	50.000	26.281	87.515
Retenciones Ganancias Patrimoniales	1.661	10.000	7.249	18.910
Pagos frac. Profes. y Empresariales	30.462	73.000	67.569	171.031
Cuota diferencial neta	(110.000)	(360.200)	(249.805)	(720.005)
Total IRPF	691.609	2.217.200	1.345.097	4.253.906
Impto. s/ Sociedades :				
Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario	42.427	112.000	79.475	233.902
Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario	11.234	50.000	26.281	87.515
Retenciones Ganancias Patrimoniales	1.661	10.000	7.249	18.910
Cuota diferencial neta	122.000	440.000	142.349	704.349
Total I. Sociedades	177.322	612.000	255.354	1.044.676
Impto. s/ Renta No Residentes	8.360	100.000	9.423	117.783
Impto. s/ Sucesiones y Donaciones	8.976	48.000	24.330	81.306
Impuestos extinguidos	0	868	1.950	2.818
Total Impuestos Directos	886.267	2.978.068	1.636.154	5.500.489
IMPUESTOS INDIRECTOS				
IVA Gestión propia	657.909	1.969.021	1.293.861	3.920.791
Gestión propia D.F	570.614	2.382.838	967.339	3.920.791
Ajuste interno	87.295	413.817	326.522	0
Impto. s/ Transmisiones Patrimoniales	15.476	98.000	51.628	165.104
Impto. s/ Actos Jurídicos Documentados	12.958	47.000	33.066	93.024
I.E. s/ Determinados Medios de Transporte	6.970	22.000	11.938	40.908
Imptos. Especiales. Gestión propia:				
Alcohol, Derivadas e Intermedios	2.441	7.307	4.802	14.550
Hidrocarburos	190.498	570.133	374.639	1.135.270
Labores del Tabaco	66.612	199.358	131.000	396.970
Cerveza	1.221	3.654	2.401	7.276
Electricidad	16.070	48.096	31.604	95.770
I.s/ Ventas Minoristas Detmdos. Hidrocarburos	9.074	27.156	17.845	54.075
I.E.s/ Carbón				
Impto. s/ Primas de Seguros	11.286	44.000	25.956	81.242
Impuestos extinguidos	0	0	0	0
Total Impuestos Indirectos	990.515	3.035.725	1.978.740	6.004.980
TASAS Y OTROS INGRESOS				
Tasa de Juego	7.731	35.600	17.143	60.474
Recargos de Prórroga y Apremio	1.912	6.600	5.036	13.548
Intereses de Demora y Sanciones	1.755	23.000	10.511	35.266
Total Tasas y otros ingresos	11.398	65.200	32.690	109.288
TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTIÓN PROPIA	1.888.180	6.078.993	3.647.584	11.614.757
Ajuste I.V.A.: Aduanas	84.336	252.406	165.858	502.600
Operaciones Interiores	89.085	266.618	175.197	530.900
Total Ajuste I.V.A.	173.421	519.024	341.055	1.033.500
Ajustes Imptos. Especiales:				
Alcohol, Deriv. e Intermed. Importaciones	54	161	106	321
Op. Interiores	7.810	23.375	15.360	46.545
Hidrocarburos Importaciones	1	3	2	6
Op. Interiores	(45.246)	(135.413)	(88.981)	(269.640)
Labores del Tabaco	9.696	29.017	19.067	57.780
Cerveza Importaciones	35	102	67	204
Op. Interiores	2.928	8.765	5.759	17.452
Total Ajustes Imptos. Especiales	(24.722)	(73.990)	(48.620)	(147.332)
TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS	2.036.879	6.524.027	3.940.019	12.500.925

RECAUDACIÓN CAPV

Periodo: enero/diciembre 2010

(en miles de euros)

	ÁLAVA	BIZKAIA	GIPUZKOA	CAPV 2010	CAPV 2009	% Incto.
IMPUESTOS DIRECTOS						
Imppto. s/ Renta Personas Físicas:						
Retenciones Rdtos. Trabajo y Act. Prof.	692.179	2.246.729	1.369.741	4.308.648,9	4.167.053	3,4
Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario	39.976	113.926	70.744	224.646,1	266.279	(15,6)
Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario	10.658	46.193	25.779	82.629,6	80.447	2,7
Retenciones Ganancias Patrimoniales	1.767	8.043	8.439	18.249,8	17.417	4,8
Pagos frac. Profes. y Empresariales	27.603	69.752	62.890	160.244,8	162.667	(1,5)
Cuota diferencial neta	(113.090)	(370.918)	(244.543)	(728.551,4)	(776.169)	(6,1)
Total IRPF	659.093	2.113.724	1.293.050	4.065.868	3.917.693	3,8
Imppto. s/ Sociedades :						
Retenciones Rdtos. Capital Mobiliario	39.976	113.926	70.744	224.646,1	266.279	(15,6)
Retenciones Rdtos. Capital Inmobiliario	10.658	46.193	25.779	82.629,5	80.447	2,7
Retenciones Ganancias Patrimoniales	1.767	8.043	8.439	18.249,8	17.417	4,8
Cuota diferencial neta	130.518	382.622	148.391	661.530,8	867.544	(23,7)
Total I. Sociedades	182.919	550.784	253.353	987.056	1.231.686	(19,9)
Imppto. s/ Renta No Residentes	5.542	117.020	8.766	131.328,2	113.634	15,6
Imppto. s/ Sucesiones y Donaciones	7.799	40.678	22.064	70.541,1	80.099	(11,9)
Imppto. s/ Patrimonio	609	1.111	1.922	3.641,4	49.645	(92,7)
Impuestos extinguidos						
Total Impuestos Directos	855.962	2.823.317	1.579.155	5.258.434,8	5.392.758	(2,5)
IMPUESTOS INDIRECTOS						
IVA Gestión propia	588.165	1.743.973	1.146.069	3.478.206	2.759.294	26,1
Gestión propia D.F	754.751	1.938.645	784.810	3.478.206	2.759.294	26,1
Ajuste DD.FF.	(166.586)	(194.673)	361.259	0	0	
Imppto. s/ Transmisiones Patrimoniales	14.383	133.567	46.838	194.788	152.236	28,0
Imppto. s/ Actos Jurídicos Documentados	12.602	39.799	28.544	80.945	95.206	(15,0)
I.E. s/ Determinados Medios de Transporte	5.645	18.524	10.171	34.339	37.150	(7,6)
I. Especiales Fabricación. Gestión propia:						
Alcohol, Derivadas e Intermedios	2.575	7.636	5.018	15.229	14.000	8,8
Hidrocarburos	173.779	515.273	338.617	1.027.669	1.029.420	(0,2)
Labores Tabaco	61.173	181.385	119.199	361.758	355.412	1,8
Cerveza	1.107	3.283	2.157	6.548	5.584	17,3
Electricidad	16.070	47.648	31.312	95.030	71.336	33,2
I.s/ Ventas Minoristas Detmdos. Hidrocarburos	8.331	24.702	16.233	49.266	51.436	(4,2)
I.E.s/ Carbón						
Imppto. s/ Primas de Seguros	10.590	40.575	24.883	76.048	72.921	4,3
Impuestos extinguidos	0	0	0	0	0	
Total Impuestos Indirectos	894.419	2.756.365	1.769.042	5.419.826	4.643.994	16,7
TASAS Y OTROS INGRESOS						
Bingo	2.652	12.872	5.853	21.378	23.163	(7,7)
Máquinas y aparatos automáticos	4.761	19.296	9.890	33.948	32.566	4,2
Casinos y otros	248	2.167	1.053	3.468	2.999	15,7
Total Tasa de Juego	7.662	34.336	16.797	58.794	58.728	0,1
Recargos	1.476	6.242	4.594	12.311	12.003	2,6
Intereses de Demora	1.492	19.327	4.756	25.576	16.264	57,3
Sanciones	75	6.772	6.530	13.377	13.919	(3,9)
Total Tasas y otros ingresos	10.705	66.677	32.676	110.058	100.914	9,1
TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS GESTIÓN PROPIA	1.761.087	5.646.359	3.380.874	10.788.319	10.137.666	6,4
Ajuste I.V.A.: Aduanas	88.786	263.261	173.005	525.052	430.745	21,9
Operaciones Interiores	86.569	256.687	168.685	511.941	338.166	51,4
Total Ajuste I.V.A.	175.356	519.948	341.689	1.036.993	768.911	34,9
Ajustes Imptos. Especiales:						
Alcohol, e Intermedios						
Importaciones	50	148	97	295	227	30,4
Op. Interiores	7.562	22.421	14.734	44.718	45.874	(2,5)
Hidrocarburos						
Importaciones	1	3	2	6	7	(18,7)
Op. Interiores	(42.502)	(126.023)	(82.817)	(251.342)	(237.524)	5,8
Labores Tabaco	10.889	32.288	21.218	64.395	60.352	6,7
Cerveza						
Importaciones	37	110	72	219	194	12,8
Op. Interiores	2.774	8.226	5.406	16.405	16.370	0,2
Total Ajustes Imptos. Especiales	(21.189)	(62.828)	(41.288)	(125.305)	(114.501)	9,4
TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS	1.915.253	6.103.479	3.681.275	11.700.007	10.792.077	8,4

N

ormativa tributaria (1 julio 2010 - 31 diciembre 2010)

TERRITORIO HISTÓRICO DE ÁLAVA (BOTH A)

BOTH A Nº 76 09/07/2010 (V)

DECRETO FORAL 30/2010, del Consejo de Diputados de 29 de junio, que modifica el Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, que determinó las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010.

La Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo establece el marco normativo sobre la participación del sector privado en la financiación de actividades o programas prioritarias de mecenazgo. En concreto, el apartado 1 del artículo 29 de la citada Norma Foral señala que la Diputación Foral de Álava establecerá, para cada ejercicio, una relación de actividades o programas prioritarios de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general a que se refiere dicha Norma Foral.

Mediante Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, se determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010. Posteriormente a la aprobación del citado Decreto Foral se ha solicitado el reconocimiento como actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010, las desempeñadas por el Centro Asociado de Vitoria-Gasteiz a la Universidad Nacional de Educación a Distancia y las desarrolladas en el ámbito deportivo por la Sociedad Epsilon Euskadi, S. L., para la participación en la competición "World Series By Renault".

Vista la documentación aportada tanto por el Centro Asociado de Vitoria-Gasteiz a la Universidad Nacional de Educación a Distancia, como por la Sociedad Epsilon Euskadi, S.L., se considera que deben ser incluidas en el Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, por el que se determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010.

BOTH A Nº 80 19/07/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 470/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 7 de julio, por la que se aprueban los nuevos modelos del Impuesto sobre el Valor Añadido, 303 Autoliquidación, 308 Régimen especial de Recargo de Equivalencia, artículo 30 bis Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y sujetos pasivos ocasionales, 309 Auto liquidación no periódica, 310 Régimen simplificado. Auto liquidación trimestral y 322 Grupo de entidades. Modelo individual.

Mediante Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/2010, de 26 de enero, se introducen diversas modificaciones en el Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Entre ellas se encuentran las variaciones a partir del día 1 de julio de 2010 de los tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido: general del 16 por ciento al 18 por ciento y reducido del 7 por ciento al 8 por ciento. Dicha variación de tipos impositivos obliga a realizar las adaptaciones pertinentes en los siguientes modelos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

- * Modelo 303 "Autoliquidación".
- * Modelo 308 "Régimen especial de Recargo de Equivalencia, artículo 30 bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y sujetos pasivos ocasionales".
- * Modelo 309 "Autoliquidación no periódica".
- * Modelo 310 "Régimen simplificado. Autoliquidación trimestral".
- * Modelo 322 "Grupos de entidades. Modelo individual".

BOTHA N° 76 09/07/2010 (V)

DECRETO FORAL 30/2010, del Consejo de Diputados de 29 de junio, que modifica el Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, que determinó las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010.

La Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo establece el marco normativo sobre la participación del sector privado en la financiación de actividades o programas prioritarias de mecenazgo. En concreto, el apartado 1 del artículo 29 de la citada Norma Foral señala que la Diputación Foral de Álava establecerá, para cada ejercicio, una relación de actividades o programas prioritarios de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general a que se refiere dicha Norma Foral.

Mediante Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, se determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010. Posteriormente a la aprobación del citado Decreto Foral se ha solicitado el reconocimiento como actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010, las desempeñadas por el Centro Asociado de Vitoria-Gasteiz a la Universidad Nacional de Educación a Distancia y las desarrolladas en el ámbito deportivo por la Sociedad Epsilon Euskadi, S.L., para la participación en la competición "World Series By Renault".

Vista la documentación aportada tanto por el Centro Asociado de Vitoria-Gasteiz a la Universidad Nacional de Educación a Distancia, como por la Sociedad Epsilon Euskadi, S.L., se considera que deben ser incluidas en el Decreto Foral 84/2009, de 29 de diciembre, por el que se determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2010.

BOTHA N° 114 06/10/2010 (ITPYAJD, IVA)

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 4/2010, del Consejo de Diputados de 21 de septiembre, que modifica la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Mediante Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, sobre órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, se ha diseñado un nuevo modelo organizativo de las Cajas de Ahorros regulando la normativa fiscal especial aplicable a las entidades resultantes de la aplicación de las diferentes vías de reestructuración contempladas.

En virtud de lo dispuesto en el Concierto Económico, tanto el Impuesto sobre el Valor Añadido como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de operaciones societarias, se regirán por las mismas normas sustantivas que las establecidas en cada momento por el Estado.

Por tanto, mediante el presente Decreto Normativo de Urgencia Fiscal se lleva a cabo la adaptación a la normativa foral alavesa de las disposiciones aprobadas en el citado Real Decreto-ley 11/2010, relativas a la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Además, aún teniendo presente que, en virtud de lo dispuesto en el Concierto Económico, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo concertado de normativa autónoma en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados, por coherencia jurídica, se considera pertinente regular en el presente texto legal la exención de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales recogida en el inciso final del párrafo primero del artículo 69.Uno.B.44 recogido en el apartado Dos del artículo 1 del presente Decreto Normativo de Urgencia Fiscal.

Así mismo, la Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos, modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a que se refieren las letras b), c), d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

Por igual razón que la señalada anteriormente, esta modificación introducida por la citada Ley

BOTHA N° 115 08/10/2010 (V)

DECRETO FORAL 45/2010, del Consejo de Diputados de 28 de septiembre, que modifica el anterior Decreto Foral 111/2008, de 23 de diciembre, que reguló la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros.

Con fecha 23 de diciembre de 2008 del Consejo de Diputados aprobó el Decreto Foral 111/2008, por el que se regula la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 11 del mencionado Decreto Foral están sujetas al suministro de información, entre otras, las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones en determinadas entidades, (Instituciones de Inversión Colectiva reguladas en la Directiva 85/611/CEE del Consejo, de 20 de diciembre de 1985, entidades en régimen de atribución de rentas que se acojan a la opción de suministro de información cuando paguen efectivamente las rentas a sus miembros residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, Instituciones de Inversión Colectiva establecidas fuera del territorio de aplicación del Tratado de la Comunidad Europea), cuando estas entidades hayan invertido directa o indirectamente por medio de otras entidades del mismo tipo un determinado porcentaje de sus activos en valores o créditos que generen intereses, así como cualquier otra forma de retribución pactada como remuneración por la cesión a terceros de capitales propios.

El objeto del presente Decreto Foral es modificar, a partir del 1 de enero de 2011, el porcentaje de inversión establecido en el citado Decreto Foral 111/2008, que pasa de ser de más del 40 por ciento a más del 25 por ciento, en virtud de lo dispuesto tanto en la Disposición Adicional decimotercera del Real Decreto 1065/2007, por el que se regula el Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, como en la Disposición Adicional segunda del Decreto Foral 18/2006, de 4 de abril, por el que se establecen las obligaciones de información respecto de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea.

BOTHA N° 123 27/10/2010 (R)

DECRETO FORAL 47/2010, del Consejo de Diputados de 13 de octubre, que modifica el Decreto Foral 48/1994, de 10 de mayo, que aprobó el Reglamento General de Recaudación de este Territorio Histórico.

Mediante Decreto Foral 17/2009, de 17 de febrero, y Decreto Foral 58/2009, de 21 de julio, respectivamente, se introdujeron diversas modificaciones en el Reglamento General de Recaudación del Territorio Histórico de Álava en relación con los aplazamientos o fraccionamientos sobre los tributos a ingresar en la Diputación Foral de Álava.

El apartado 2 del artículo 53 del Decreto Foral 58/2009, de 21 de julio, dispone que la Administración tributaria podrá exigir que el obligado tributario indique el número de una cuenta bancaria a efectos de llevar a cabo la obligatoria domiciliación del pago de la deuda a aplazar o fraccionar, así como autorización para que se carguen en la citada cuenta las deudas resultantes del aplazamiento o fraccionamiento.

El objeto del presente Decreto Foral es regular con carácter obligatorio la domiciliación del pago de la deuda a aplazar o fraccionar, así como la autorización para que se carguen en la citada cuenta las deudas resultantes del aplazamiento o fraccionamiento.

BOTHA N° 136 29/11/2010 (IEMT)

Orden Foral 734/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 19 de noviembre, de aprobación del modelo 576 de autoliquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, del modelo 06 de declaración del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, del modelo 05 del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, Solicitud de no sujeción, exención o reducción de la base imponible que requieren reconocimiento previo, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática de los mismos.

El apartado 1 del artículo 77 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, de 16 de febrero regulador de los Impuestos Especiales para el Territorio Histórico de Álava, señala que el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte 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. Además los artículos 70.2 letra c), 71.2, párrafo primero, y 71.4, letra d) del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, de 16 de febrero regulador de los Impuestos Especiales para el Territorio Histórico de Álava condicionan la aplicación de determinados supuestos de no sujeción, exención y reducción respectivamente, al reconocimiento previo de la Administración tributaria.

El Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava tiene entre sus objetivos el de realizar actuaciones de 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 tributario regulados en el artículo 2 de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria del Territorio Histórico de Álava. Lo señalado anteriormente, unido a la necesidad de implantar un adecuado control de las autoliquidaciones del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, hace que se considere necesario el establecimiento de la presentación por medios telemáticos de las autoliquidaciones del Impuesto, en aquellas operaciones que se encuentran sujetas y no exentas del mismo.

De acuerdo con lo expuesto resulta necesario aprobar un nuevo modelo de autoliquidación 576, un nuevo modelo 06 de declaración de exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo y un nuevo modelo 05 de solicitud de no su-

jección, exención o reducción de la base imponible que requieren el reconocimiento previo de la Administración tributaria, correspondientes todos al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que se ajusten a lo establecido en el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999.

BOTHA N° 139 10/12/2010 (IRPF)

DECRETO FORAL 58/2010, del Consejo de Diputados de 23 de noviembre, que modifica los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos de trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dedica el Capítulo II de su Título XII a los pagos a cuenta, que son objeto de más amplio detalle en el Título VII del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre.

El objeto principal del presente Decreto Foral es la aprobación de una nueva tabla de porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo a partir del día 1 de enero del año 2011.

BOTHA N° 139 10/12/2010 (IS)

DECRETO FORAL 55/2010, del Consejo de Diputados de 16 de noviembre, que modifica en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Decreto Foral 60/2002, de 10 de diciembre.

La Norma Foral 13/2007, de 26 de marzo, modificó la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, dando nueva redacción al artículo dedicado a establecer el régimen de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas a efectos del citado Impuesto. Esta modificación normativa de la regulación de las operaciones vinculadas establece como una de sus señas de identidad un régimen de documentación que debe ser preparada por el obligado tributario y tenerla a disposición de la Administración tributaria, siguiendo el modelo establecido en el ámbito comunitario y reflejado en la Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo de 27 de junio de 2006, relativa a un Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida a las empresas asociadas en la Unión Europea, que a su vez recogía los frutos del trabajo realizado en el seno del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia. Este nuevo régimen se caracteriza por requerir de los obligados tributarios la elaboración de un conjunto de documentos que permita a ellos mismos y a la Administración tributaria la comprobación de la adecuada aplicación de la valoración según el valor de mercado de las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas. Como complemento de este régimen de documentación, el apartado 11 del artículo 16 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades incorpora un régimen sancionador para el caso incumplir dicha obligación.

La Diputación Foral de Álava acometió el desarrollo reglamentario de las obligaciones de documentación por medio de una reforma del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, lo que se realizó a través del Decreto Foral 60/2009, de 28 de julio, si bien difirió la entrada en vigor, de las obligaciones de documentación, hasta los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2010. Este desarrollo reglamentario ya relajó, en parte, las obligaciones de documentación correspondientes a los obligados tributarios que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 49.1 de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, para tener la consideración de pequeña empresa, cumpliendo las recomendaciones dadas en este sentido por el Consejo de la Unión Europea en la Resolución citada.

No obstante se considera oportuno proceder a modificar esta regulación reglamentaria a fin de establecer nuevos supuestos exoneradores de la obligación de documentación, así como una regulación de supuestos especiales.

BOTHA N° 144 22/12/2010 (IRPF)

ORDEN FORAL 791/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 14 de diciembre, por la que se aprueban los signos, índices o módulos, del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aplicable a partir de 1 de enero de 2011.

El artículo 30 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que el método de estimación objetiva por signos, índices o módulos se aplicará, en los términos, límites cuantitativos y para sectores de actividad económica, excluidas las actividades profesionales, que reglamentariamente se establezcan. La aplicación de esta modalidad de estimación objetiva no puede dejar sin someter a gravamen los rendimientos reales de la actividad económica. En el supuesto de producirse diferencia entre el rendimiento real de la actividad y el derivado de la correcta aplicación de esta modalidad de determinación del rendimiento neto, se procederá al ingreso o devolución de la cuota resultante, sin que resulten exigibles el recargo por ingreso fuera de plazo, los intereses de demora o las sanciones. Por otra parte, el artículo 31 del Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre, del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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, Finanzas y Presupuestos. De igual forma, el apartado 2 del artículo 39 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 sean aprobados mediante Orden Foral del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

En consecuencia, la presente Orden Foral tiene por objeto establecer las cuantías, instrucciones y demás aspectos que regirán la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con efectos a partir de 1 de enero de 2011 incrementando un dos por ciento las cuantías de los módulos y magnitudes respecto del 2010.

BOTHA N° 147 29/12/2010 (IRPF, IS, IVTM)

NORMA FORAL 15/2010, de 20 de diciembre, de medidas tributarias para el año 2011.

La presente Norma Foral de Medidas Tributarias tiene entre otros objetivos el establecimiento de diversas medidas en el sistema tributario tendentes a minimizar las consecuencias que la actual coyuntura está produciendo en la economía de este Territorio Histórico. Como objetivo complementario al anterior, esta Norma Foral introduce una serie de modificaciones normativas en aras a lograr una mayor eficiencia en la aplicación de los tributos y una mayor eficacia en la lucha contra el fraude fiscal.

Por este motivo con el fin de contribuir a mejorar la situación económica de los obligados tributarios y adecuar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al efecto que el alza de los precios ha producido en las economías domésticas, se procede a la actualización de la tarifa del Impuesto, así como a la elevación de las cuantías de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares.

También en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se actualizan las tarifas del Impuesto y la cuantía de las reducciones que procede aplicar en la base imponible. La situación económica tiene una influencia directa en la capacidad de las empresas tanto para crear como para mantener el empleo creado.

También por lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades, la supresión efectuada en su momento del tipo impositivo especial para las Sociedades de Inversión de Capital Variable sometidas a la normativa tributaria de Álava requiere el establecimiento de una serie de cautelas para los contribuyentes, que aplicando normativa tributaria de este Territorio Histórico, sean socios de alguna entidad de esta naturaleza que se beneficie de los tipos reducidos que se establecen en la legislación de otros sistemas tributarios de nuestro entorno.

En cuanto a la imposición local, y, en concreto, al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica hay que señalar que en su momento se introdujo una modificación dirigida a ponderar la aplicación de la exención del Impuesto a vehículos de turismo en el caso de personas con discapacidad, de forma que sólo a los casos de discapacidad más grave o con problemas de movilidad aquélla fuera aplicable, a la vez que no se eximía a los contribuyentes que tuvieran vehículos de gran potencia. Sin embargo, la dificultad por parte de las personas discapacitadas con problemas de movilidad, necesitadas de utilizar sillas de ruedas para su desplazamiento, para adquirir vehículos con los mecanismos necesarios para el acceso a los mismos con dichas sillas, aconseja excepcionar la limitación de los caballos fiscales en dichos vehículos. Es por ello que se procede a modificar la exención citada.

Entre las regulaciones novedosas contenidas en la presente Norma Foral, destaca un nuevo régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades, dedicado a establecer el marco fiscal necesario para las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, sociedades que configuran un nuevo instrumento de inversión destinado al mercado inmobiliario y, más en concreto, al mercado del alquiler. La actividad principal de estas sociedades es la inversión, directa o indirecta, en activos inmobiliarios de naturaleza urbana para su alquiler, incluyendo tanto viviendas, como locales comerciales, residencias, hoteles, garajes u oficinas, entre otros. El régimen fiscal tiene por objetivo impulsar el mercado de alquiler, facilitar el acceso de los ciudadanos a la propiedad inmobiliaria, hacer atractivo el régimen para los pequeños inversores y dinamizar el mercado inmobiliario, facilitando al inversor una rentabilidad estable de la inversión. La introducción de este nuevo régimen fiscal en el Territorio Histórico de Álava dedicado a las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario conlleva diversas modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, incluyendo determinadas medidas cuando el socio o participe en estas sociedades sea contribuyente de los citados Impuestos. En el ámbito del Tributo sobre el Juego destaca la modificación del tipo de gravamen aplicable al juego del bingo.

En cuanto a medidas que pretenden la mejora en la gestión tributaria y el perfeccionamiento en la lucha contra el fraude cabe destacar dos. Por una parte la agilización de los trámites en las liquidaciones provisionales de oficio y, por otra parte, la inclusión en la Norma Foral General Tributaria de una nueva Disposición Adicional que exige que la referencia catastral aparezca en los contratos o documentos tanto públicos como privados.

BOTHA N° 147 29/12/2010 (IRPF)

DECRETO FORAL 62/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que modifica el Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Los contribuyentes que desarrollan actividades forestales se han visto seriamente afectados por la ciclogénesis explosiva Xynthia que en la noche entre el 27 y el 28 de febrero de 2010 azotó el Territorio Histórico de Álava.

El presente Decreto Foral tiene por objeto añadir una Disposición Transitoria en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para incluir, entre los gastos deducibles a aplicar por aquellos contribuyentes a los que les es de aplicación la modalidad simplificada del método de estimación directa para la actividad forestal, un 90 por ciento de los ingresos calificados y cuantificados.

BOTHA N° 147 29/12/2010 (IRPF, IS)

DECRETO FORAL 63/2010, del Consejo de Diputados de 21 de diciembre, que modifica los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

El presente Decreto Foral tiene por objeto la modificación de los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, aprobados por Decretos Forales 76/2007, de 11 de diciembre y 60/2002, de 10 de diciembre, respectivamente.

El Decreto Foral se estructura en dos artículos, uno para cada Reglamento, y una disposición final. El primero de los dos artículos se ocupa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el segundo del Impuesto sobre Sociedades.

Las modificaciones, que afectan a los dos Reglamentos, tienen por objeto establecer la obligación de presentar declaración negativa por parte del retenedor u obligado a ingresar a cuenta en los supuestos en que no se hubieran satisfecho en el período de declaración rentas sometidas a retención e ingreso a cuenta.

TERRITORIO HISTÓRICO DE BIZKAIA

BOB N° 133 14/07/2010 (IRPF)

NORMA FORAL 1/2010, de 10 de junio, de reforma de la Norma Foral 6/2006, reguladora del IRPF en el Territorio Histórico de Bizkaia.

El artículo 100.4 de la Norma Foral 6/2006 de 29 de diciembre del IRPF del Territorio Histórico de Bizkaia, recoge literalmente:

«La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año.

En el caso de fallecimiento durante el año de algún miembro de la unidad familiar, los restantes miembros de la unidad familiar podrán optar por la tributación conjunta, incluyendo en la autoliquidación las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares, incluidas en el capítulo III del título VII de esta Norma Foral, a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha.»

La interpretación que realiza la Diputación Foral al aplicar este artículo es que se admite la declaración conjunta cuando al difunto le sobrevivan la viuda y, al menos, otro miembro de la unidad familiar. Cuando la viuda se queda sin otros/as acompañantes de la unidad familiar, no puede hacer declaración conjunta con el fallecido.

La segunda clave interpretativa es el concepto de unidad familiar, entendiéndose por tal, la formada por los padres e hijos/as menores de 18 años. Esto supone que la viuda puede hacer declaración conjunta siempre que conviva con al menos un hijo menor de 18 años. El supuesto de la viuda mayor con un hijo menor, no son los más habituales.

Es por todo ello, que el caso más habitual sociológicamente, es que la viuda tiene que hacer la declaración del marido hasta la fecha del fallecimiento y la suya por todo el año, sin poder hacer la declaración conjuntamente, viéndose necesariamente a hacer las declaraciones individuales.

TEXTO ARTICULADO

«Artículo 100.4

La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de

diciembre de cada año.

En el caso de fallecimiento durante el año de algún miembro de la unidad familiar, el restante o restantes miembros de la unidad familiar podrán optar por la tributación conjunta, incluyendo en la autoliquidación las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares, incluidas en el capítulo III del título VII de esta Norma Foral, a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha.»

BOB N° 172 7/09/2010 (ITP, IVA)

DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2010, de 24 de agosto, por el que se modifica la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece que tanto el Impuesto sobre el Valor Añadido como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de operaciones societarias, se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

La aprobación del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, ha diseñado un nuevo modelo organizativo de las Cajas de Ahorros regulando la normativa fiscal especial aplicable a las entidades resultantes de la aplicación de las diferentes vías de reestructuración contempladas.

BOB N° 181 20/09/2010 (IS, ITPYAJD)

DECRETO FORAL NORMATIVO 5/2010, de 14 de septiembre, por el que se modifican determinados aspectos del régimen fiscal de las Cajas de Ahorros.

La aprobación del Real Decreto-Ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, que ha supuesto un cambio de enfoque en múltiples aspectos de la ordenación de las Cajas de Ahorros, incluye la incorporación de determinadas disposiciones fiscales dirigidas a establecer un régimen tributario para los procesos de reestructuración del sector de las Cajas de Ahorros que se revelen necesarios sin que el componente fiscal introduzca distorsiones indeseadas en los mismos.

En relación con ello, mediante el Decreto Foral Normativo 4/2010, de 24 de agosto, por el que se modifica la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se ha procedido a la adaptación de las disposiciones aprobadas en el marco de la normativa estatal que, conforme a lo establecido en el vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por medio de Ley 12/2002, de 23 de mayo, debían regir igualmente en el ámbito de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco por referirse al Impuesto sobre el Valor Añadido o a la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La presente disposición tiene por objeto completar el marco fiscal en el que deben abordarse dichos procesos en el ámbito del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, con el fin de dar un tratamiento neutral y no mediatizar indebidamente el desarrollo de las operaciones de reestructuración del sistema financiero, estableciendo las disposiciones necesarias en el ámbito de las figuras tributarias en las que el Concierto Económico reconoce capacidad normativa a

las instituciones competentes de este Territorio Histórico, como son el Impuesto sobre Sociedades y el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La urgencia de la adopción de estas disposiciones deriva de la necesidad de otorgar la necesaria seguridad jurídica y certeza del Derecho aplicable a estas operaciones de reestructuración del sistema financiero con el objeto de que puedan desarrollarse con la menor dilación posible.

BOB N° 184 23/09/2010 (IJ)

ORDEN FORAL 2158/2010, de 17 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 043-B de autoliquidación de la Tasa Fiscal sobre el Juego y el modelo 043-Z de autoliquidación del Impuesto sobre el Juego del Bingo.

Mediante Orden Foral 2.193/2000, de 18 de julio, se aprobó el modelo de impreso 043-B de solicitud-liquidación de la Tasa Fiscal sobre el Juego para salas de bingo y el modelo de impreso 043-Z de declaración-liquidación del Impuesto sobre el Juego del Bingo.

Las modificaciones operadas recientemente en la normativa tributaria, fundamentalmente la aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 10 de Marzo, General Tributaria, así como la introducción de diversas mejoras de carácter técnico hacen conveniente la aprobación de nuevos modelos.

BOB N° 184 23/09/2010 (V)

ORDEN FORAL 2159/2010, de 17 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 159 de declaración informativa anual de consumo de energía eléctrica, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador.

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, añadió el artículo 65 bis al Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo la obligación periódica de las compañías prestadoras de los suministros de energía eléctrica de proporcionar información a la Administración tributaria relativa a la identificación de los titulares de los contratos de suministro, la referencia catastral o número fijo del inmueble y su localización, la potencia nominal contratada y el consumo anual así como la fecha de alta del suministro.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento. Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha considerado oportuno que la presentación de esta declaración informativa se deberá realizar obligatoriamente bien por medio del sistema Editran, bien mediante soporte directamente legible por ordenador.

BOB N° 203 21/10/2010 (ITPYAJD)

ORDEN FORAL 2373/2010, de 14 de octubre, por el que se aprueba el modelo S-2 de solicitud del valor atribuible a los bienes inmuebles con carácter previo a su adquisición o transmisión.

El Decreto Foral 86/1990, de 26 de junio, por el que se aprueban las Normas Técnicas de Valoración y el Cuadro Marco de Valores para la determinación objetiva del valor catastral de los inmuebles de naturaleza urbana, recoge la

normativa relativa al procedimiento técnico de valoración catastral.

En desarrollo del citado Decreto Foral se aprobó mediante Orden Foral 1933/1994, de 8 de agosto, el modelo S-2 de solicitud de información previa sobre el valor atribuible a los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Este modelo, según dispone el artículo 1 de la mencionada Orden Foral, se ha venido utilizando por los futuros adquirentes de bienes inmuebles de naturaleza urbana cuando la transmisión se halla sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por el concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas».

Actualmente, la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, establece en su artículo 87, sin referencia expresa a un impuesto concreto, ni limitación en cuanto a la naturaleza urbana o rústica de los inmuebles, que la Administración tributaria informará sobre el valor a efectos fiscales de los bienes inmuebles que, incluidos en el catastro inmobiliario de Bizkaia, vayan a ser objeto de adquisición o transmisión, en los términos y con los efectos que se determine en la normativa de cada tributo.

Así, en desarrollo de la citada Norma Foral General Tributaria, el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, establece en su artículo 21 que la Administración tributaria informará, a solicitud del interesado, sobre el valor de los bienes inmuebles, en relación con los tributos que graven su adquisición y transmisión y cuya base imponible se determine en función del valor de los mismos.

El mencionado artículo 21 del Decreto Foral 112/2009, de 21 de junio, establece que en aquellos supuestos en que los bienes inmuebles carezcan de valor mínimo atribuible, la solicitud se presentará a través del modelo aprobado por Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, acompañado de la documentación que el mismo artículo define.

En base a todo lo anterior, se hace necesario aprobar un nuevo modelo S-2 de solicitud de valoración de bienes inmuebles con carácter previo a su adquisición o transmisión.

BOB N° 221 17/11/2010 (IS)

DECRETO FORAL 115/2010, de 9 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, sobre requisitos de documentación en materia de operaciones vinculadas.

El artículo 16 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción dada al mismo por medio de la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, establece que los obligados tributarios que realicen operaciones con personas o entidades vinculadas deberán elaborar y mantener a disposición de la Administración tributaria en los términos que reglamentariamente se establezcan una documentación que permita contrastar la forma en la que se ha determinado por parte del obligado tributario y del grupo al que pertenece el valor normal de mercado de las operaciones vinculadas realizadas. El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 68/2009, de 12 de mayo, por el que modifica el Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, acometió la tarea de definir cuáles eran las obligaciones de documentación que incumbían a quien realizara operaciones con personas o entidades vinculadas, así como de determinar algunos supuestos en los que tal obligación no iba a resultar necesaria. En este sentido, hay que tener presente que una de las directrices que la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, estableció a la Diputación Foral de Bizkaia para el futuro desarrollo reglamentario que debía realizar de las obligaciones documentales relacionadas con las operaciones vinculadas era que se tratara de evitar la imposición a determinados contribuyentes de costes de cumplimiento desproporcionados en atención a la magnitud de sus operaciones vinculadas, a su escala y a la trascendencia que para la correcta verificación del cumplimiento de la normativa tributaria tuviera en su caso la cumplimentación de esos requisitos documentales.

Así, el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2010, de 4 de mayo, 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, en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas, procedió a relajar, en cumplimiento de ese mandato de reducción de costes de cumplimiento desproporcionados, las obligaciones de documentación estableciendo una serie de supuestos, especialmente vinculados a las pequeñas y medianas empresas, en los que, en determinadas condiciones y cumpliendo una serie de requisitos, los obligados tributarios quedaban exonerados del cumplimiento de las obligaciones de documentación y, en consonancia con ello, del severo régimen sancionador ligado al incumplimiento de estas obligaciones. Esa primera exoneración de cumplimiento de las obligaciones de documentación en determinados supuestos se limitó básicamente a reducir la carga de obligaciones formales relacionadas con las operaciones vinculadas realizadas, como hemos dicho, con pequeñas y medianas empresas, pero no agota en sí misma ni las posibilidades de reducción de las obligaciones documentales de otros contribuyentes ni el cumplimiento en su integridad del mandato de eliminar las obligaciones de documentación cuyo coste de cumplimiento se revele como desproporcionado. Los servicios técnicos de la Hacienda Foral de Bizkaia han completado su análisis de otros supuestos en los que no se considera imprescindible la llevanza de esas obligaciones documentales, por lo que procede ampliar los supuestos en los que no procede exigir obligaciones de documentación, que se extienden ahora a otros contribuyentes que no tienen la consideración de pequeñas y medianas empresas, pero respecto de los cuales también se ha considerado oportuno la relajación de las obligaciones de documentación diseñadas en un primer momento. Estos nuevos supuestos no sustituyen a los que se establecieron por medio del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2010, de 4 de mayo, sino que viene a complementarlos, entendiendo de esta forma que se da por cumplido el mandato contenido en la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, de eliminar las obligaciones formales relacionadas con las operaciones vinculadas en los supuestos en los que sus costes de cumplimiento se revelasen como desproporcionados, y dando lugar a un modelo en el que las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas de mayor relevancia y con trascendencia evidente para la efectiva aplicación de la normativa tributaria son las que llevan aparejadas la carga añadida de documentar adecuadamente los métodos y demás condicionantes aplicados para determinar el valor de mercado de esas operaciones.

No obstante lo anterior, ninguna de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas a las que se haya exonerado del cumplimiento de obligaciones de documentación quedan extramuros de la obligación de valorarlas por su valor normal de mercado, pues ese mandato es aplicable en todos los supuestos de operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas y no está prevista la aplicación de otro criterio en ningún supuesto, a excepción de las reglas especiales contenidas en el apartado 6 del artículo 6 del Decreto Foral 81/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades para determinadas operaciones realizadas por profesionales.

BOB N° 226 24/11/2010 (IAE)

DECRETO FORAL 120/2010, de 16 de noviembre, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

La Norma Foral 9/2005, de 16 de diciembre, de Haciendas Locales, regula el sistema de recursos de las Haciendas locales permitiendo la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera de los municipios del Territorio Histórico de Bizkaia.

Uno de los recursos que más tradición tienen en el ámbito municipal es el Impuesto sobre Actividades Económicas regulado en el Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, autentico marco normativo del Impuesto sobre Actividades Económicas. En desarrollo del citado Decreto Foral Normativo y para su correcta aplicación se aprobó el Decreto Foral 192/1991, de 27 de diciembre, por el que se dictan las normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

A partir del 1 de enero de 2011 se van a producir diversos cambios en la gestión del Impuesto, entre los que destaca, que la Matrícula del Impuesto se va a constituir, únicamente, por los sujetos pasivos que no estén exentos del Impuesto, lo que supone una notable mejora en la gestión a la vez que simplifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, motivo por el cual se hace conveniente la aprobación de un nuevo Decreto por el que se dicten las normas de gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

BOB N° 226 24/11/2010 (V)

DECRETO FORAL 121/2010, de 16 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales.

La Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria, regula los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, facultando a la Diputación Foral de Bizkaia para dictar cuantas disposiciones fueran necesarias para el desarrollo de la misma. En aplicación de la citada habilitación, la Diputación Foral aprobó, entre otros, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre. La principal modificación que contiene el presente Decreto Foral tiene por objeto adaptar la normativa a los nuevos procedimientos de gestión en el Impuesto sobre Actividades Económicas, dado que a partir del 1 de enero de 2011 la Matrícula del citado impuesto estará constituida únicamente por los sujetos pasivos que no estén exentos del pago del tributo. Dicho cambio en la gestión hace necesario la modificación del mencionado Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales debido a que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas que resulten exentos solo estarán obligados a darse de alta en el Censo de empresarios y profesionales y retenedores a través del modelo 036, no estando obligados a presentar, tal y como se venía realizando hasta la fecha, declaración de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, con lo que se simplificarán y acelerarán los trámites de los contribuyentes en el momento del alta.

Por otra parte, se introducen en el Reglamento de obligaciones formales diversas modificaciones con el fin de que el Registro de operadores intracomunitarios y, por tanto, la atribución del número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se adapte a la ampliación que la Directiva 2008/8/CE realiza respecto de los empresarios o profesionales que deben estar identificados.

Finalmente, la disposición adicional introduce dos modificaciones en el Reglamento de Gestión Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio. En concreto, unificando nuestra normativa con la de otras administraciones, se establece que los certificados de estar al corriente de las obligaciones tributarias se referirán a las autoliquidaciones o declaraciones cuyo plazo de presentación hubiese vencido en los 12 meses precedentes al mes inmediatamente anterior a la fecha de la certificación, en lugar de a los dos meses anteriores. La segunda modificación obedece al objetivo de lograr una mejora en la gestión de los impuestos, así se regula que la normativa propia de cada tributo pueda determinar que en todo caso deban utilizarse declaraciones sustitutivas en lugar de complementarias.

BOB N° 231 1/12/2010 (IAE)

ORDEN FORAL 2723/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas y su presentación telemática.

La Orden Foral 2941/2009, de 18 de noviembre, aprobó el modelo 840 de alta, variación o baja, en el Impuesto sobre Actividades Económicas y su presentación telemática.

Por otro lado, recientemente se ha aprobado el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 120/2010, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, el cual entrará en vigor el día 1 de enero de 2011.

Así, el citado Decreto introduce diversos cambios en la gestión del Impuesto, entre los que sin duda hay que destacar que, a partir del 1 de enero de 2011, la Matrícula del Impuesto se va a constituir, únicamente, por los sujetos pasivos que no estén exentos del Impuesto. Estas modificaciones hacen necesaria la aprobación de un nuevo modelo 840.

BOB N° 231 1/12/2010 (IAE)

ORDEN FORAL 2724/2010, de 24 de noviembre, por la que se determinan los supuestos en los que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas deben presentar una comunicación en relación con el volumen de operaciones y se aprueba el modelo de dicha comunicación.

El artículo 5 del Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobado por el Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, exime del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones sea inferior a 2.000.000 de euros.

Para la aplicación de esta exención, el apartado 4 del citado artículo 5, dispone que el diputado foral de Hacienda y Finanzas establecerá los supuestos en los que se exigirá la presentación de una comunicación dirigida a la Administración tributaria en la que se haga constar que se cumplen los requisitos para gozar de la exención, así como el contenido, plazo y forma de presentación de dicha comunicación.

En la misma línea, el apartado 2 del artículo 13 del Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, en la redacción dada por la Norma Foral 7/2003, de 26 de marzo, dispone que el diputado foral de Hacienda y Finanzas establecerá los supuestos en los que los sujetos pasivos deberán presentar una comunicación del volumen de operaciones, su contenido, plazo y forma de presentación.

En este sentido, se aprobó la Orden Foral 1346/2003, de 11 de abril, por la que se determinan los supuestos en los que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas deben presentar una comunicación en relación con el volumen de operaciones y se aprueba el modelo de dicha comunicación.

Por otra parte, la Norma Foral 3/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2010, modificó la regla 3 de la letra h) del apartado 1 del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 2/1992, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 6/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Actividades Económicas, para el cálculo del volumen de operaciones del sujeto pasivo a efectos de la aplicación de la exención, haciendo necesaria la aprobación de un nuevo modelo 848 de comunicación del volumen de operaciones.

BOB N° 232 2/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 2725/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 170 de declaración de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o de débito, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador.

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, añadió el artículo 49 bis al Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo que las entidades bancarias o de crédito y demás

entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, presten el servicio de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o de débito a empresarios y profesionales establecidos en territorio español, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos a este sistema cuando el importe neto anual de los mencionados cobros exceda de 3.000 euros.

La declaración contendrá la identificación completa de los empresarios o profesionales, el número de comercio con el que éstos operan en el sistema, el importe anual facturado, la identificación de las cuentas a través de las que se efectúen los cobros, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar esta información que establezca la Orden Foral por la que se aprueba el modelo correspondiente.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento. Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha considerado oportuno que la presentación de esta declaración informativa se deberá realizar obligatoriamente bien por medio del sistema Editran, bien mediante soporte directamente legible por ordenador.

BOB N° 232 2/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 2726/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 171 de declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador.

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2010, de 23 de febrero, modificó el artículo 49 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, estableciendo que las entidades de crédito y demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual de las imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, que se realicen en moneda metálica o billetes de banco cuando su importe sea superior a 3.000 euros, cualquiera que sea el medio físico o electrónico utilizado, ya estén denominados en euros o en cualquier otra moneda, no incluyéndose en esta declaración informativa aquellas operaciones que deban ser objeto de comunicación a la Administración tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 de este último Decreto Foral.

La declaración contendrá el importe en euros de cada operación, su carácter de imposición, disposición o cobro, su fecha, la identificación de quien la realiza y el número de cuenta en la que se efectúan los correspondientes cargos o abonos, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar esta información que establezca la Orden Foral por la que se aprueba el modelo correspondiente.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el cauce formal que deben seguir las entidades que estén obligadas a su cumplimiento. Asimismo, y con el fin de facilitar las relaciones de los contribuyentes con la Administración y de agilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de suministro informativo periódico a la Administración Tributaria, se ha

BOB N° 234 7/12/2010 (ITPYAJD)

ORDEN FORAL 2749/2010, de 26 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 621 de autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, compraventa de determinados medios de transporte usados entre particulares, y el procedimiento para su presentación telemática.

La Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, señala que los sujetos

pasivos vendrán obligados a presentar una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determine por orden foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas.

Por otro lado, 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 tributario regulados en el artículo 2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. Lo señalado anteriormente, unido a la necesidad de implantar un adecuado control de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en lo referente a las compraventas de determinados medios de transporte usados entre particulares, hace que se considere conveniente la posibilidad de la presentación por medios, exclusivamente, telemáticos de las autoliquidaciones del impuesto mediante este nuevo modelo 621.

No obstante lo anterior, el modelo 620 «Autoliquidación por adquisición de vehículos usados», se podrá seguir utilizando, de forma voluntaria, para aquellas transmisiones de vehículos usados que sean presentadas por el propio obligado tributario en su nombre, cuando la gestión se realice de forma presencial en las instalaciones del Departamento de Hacienda y Finanzas.

BOB N° 238 14/12/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 2829/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 391 del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifican los modelos informativos 340 y 349.

El artículo 164, apartado uno, número 6º, de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas para determinados regímenes especiales, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración resumen anual.

El objeto de la presente Orden Foral es la aprobación de un nuevo modelo 391, autoliquidación final del Impuesto sobre el Valor Añadido, para los sujetos pasivos que tributen exclusivamente en régimen simplificado o, conjuntamente, en el régimen general y en el régimen simplificado, debido a la modificación de los tipos general y reducido del Impuesto. Como novedad, hay que destacar las Disposiciones Adicionales que, recogiendo la modificación introducida por el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 121/2010, de 16 de noviembre en el Reglamento de Gestión Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante el Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio, señalan que deberán utilizarse, en todo caso, declaraciones sustitutivas para incluir nuevos datos o modificar el contenido de las declaraciones de los modelos informativos 340 y 349 presentadas con anterioridad, por lo que en dichos modelos no se podrán presentar declaraciones complementarias.

De conformidad con lo previsto en el artículo 167 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el diputado foral de Hacienda y Finanzas.

BOB N° 238 14/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 2828/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 036, de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, y el modelo 037, de declaración censal de modificación que han de presentar los empresarios, empresarias y profesionales (personas físicas).

El Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado

mediante el Decreto Foral 205/2008, de 22 de diciembre, regula en su Título II las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y retenedores. El artículo 21 del citado Reglamento establece que las declaraciones de alta, modificación y baja se presentarán en el lugar, forma, plazos y modelos que establezca el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas. Así, mediante la Orden Foral 122/2009, de 13 de enero, se aprobó el modelo 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, mientras que, a través de la Orden Foral 3093/2004, de 29 de noviembre, se aprobó el modelo 037 de declaración censal de modificación que han de presentar los empresarios, empresarias y profesionales (personas físicas). Por otra parte, las recientes modificaciones operadas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales, así como la aprobación del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 120/2010, de 16 de noviembre, por el que se dictan Normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, hacen necesaria la aprobación de nuevos modelos 036 y 037 de declaración censal.

BOB N° 238 14/12/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 2830/2010, de 2 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 390 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 164, apartado uno, número 6.º, de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas para determinados regímenes especiales, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración resumen anual.

El objeto de la presente Orden Foral es la aprobación de un nuevo modelo 390 del Impuesto sobre el Valor Añadido, debido a la modificación de los tipos general y reducido del Impuesto. De conformidad con lo previsto en el artículo 167 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el diputado foral de Hacienda y Finanzas.

BOB N° 239 15/12/2010 (IRPF)

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 137/2010, de 30 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 2011.

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 presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2011, 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 9 del artículo 15 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que a los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas, obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado, material, intangible o inversiones inmobiliarias, 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 2011.

BOB N° 242 20/12/2010 (V)

DECRETO FORAL 142/2010, de 9 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2011.

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 desarrollados 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 2011.

BOB N° 243 21/12/2010 (ISD)

ORDEN FORAL 2899/2010, de 14 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 650, 650-V, 651, 651-V, 652 y 653 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Reglamento que lo desarrolla aprobado mediante Decreto Foral 107/2001, de 5 de junio, establecen las normas relativas a la gestión del citado tributo. Mediante Orden Foral 1212/2009, de 4 de mayo, se aprobaron los modelos 650, 650-V, 651, 651-V y 652, relativos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Con la finalidad de facilitar a los ciudadanos el cumplimiento de sus obligaciones tributarias la presente Orden Foral va a aprobar unos nuevos modelos tributarios relativos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Por otro lado, y como novedad más relevante hay que destacar la aprobación del modelo 653 para la autoliquidación de la extinción del usufructo.

Dado que la consolidación del dominio por extinción del usufructo constituido en virtud de una transmisión lucrativa «inter vivos» o «mortis causa» está sometida a una regulación muy específica en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la cual da lugar a una técnica de liquidación que difiere sustancialmente del procedimiento establecido con carácter general para las sucesiones y donaciones, se hace necesaria la aprobación de un modelo específico. Este nuevo modelo deberá ser utilizado por aquel nudo propietario que consolide el dominio de un bien como consecuencia de la extinción de un usufructo por muerte del usufructuario o por el cumplimiento del plazo previsto, cuando dicho usufructo hubiese sido constituido en virtud de una transmisión lucrativa «inter vivos» o «mortis causa». También

se utilizará cuando el nudo propietario consolide el dominio por una causa diferente de las anteriores, por ejemplo por compraventa, donación o renuncia del usufructo, siempre que la liquidación que se encuentre pendiente por la desmembración del dominio sea mayor que la que corresponda al negocio jurídico en cuya virtud se extingue el usufructo.

BOB N° 248 28/12/2010 (V)

NORMA FORAL 4/2010, de 22 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2011.

La presente Norma Foral de Medidas Tributarias comparte objetivo con las Normas Forales de carácter tributario que se han aprobado en estos últimos ejercicios en el Territorio Histórico de Bizkaia, consistente en el establecimiento de diversas medidas en el sistema tributario tendentes a minimizar las consecuencias que la actual coyuntura está produciendo en la economía de este Territorio Histórico. Como objetivo complementario al anterior, esta Norma Foral introduce una serie de modificaciones normativas en aras a lograr una mayor eficiencia en la aplicación de los tributos y una mayor eficacia en la lucha contra el fraude fiscal.

La política fiscal no puede ser ajena a la situación de desaceleración actual de la economía que se inscribe en un contexto de crisis generalizada a nivel mundial. En este marco económico incierto, las instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia intentan paliar, a través de las diversas medidas tributarias contenidas en esta Norma Foral y dirigidas a aquellos colectivos más perjudicados por la crisis económica, los efectos de la actual situación económica.

BOB N° 248 28/12/2010 (IRPF)

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 162/2010, de 21 de diciembre, por el que se modifican los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo y diversos reglamentos tributarios, en materia de pagos a cuenta.

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, que son objeto de más amplio detalle en el título VII del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre. La modificación de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el ejercicio 2011 aconseja modificar en la misma medida la tabla de retenciones del trabajo, que es deflactada en un 2 por 100 con objeto de evitar un exceso en las retenciones que tienen que soportar los contribuyentes del Territorio Histórico sobre su tributación final. Por otra parte, y con origen en una modificación en la normativa sustantiva de las instituciones de inversión colectiva, se ha incorporado de forma común a los reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No residentes, la figura de las SICAV índice cotizadas dando un trato fiscal similar a los fondos de inversión cotizados y a las sociedades de inversión de capital variable cotizadas, quedando ambas figuras exentas de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta por las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones en las mismas. Asimismo, y como consecuencia de la introducción en la Norma Foral de Medidas Tributarias para el ejercicio 2011 del régimen de las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario, se ha añadido un precepto en virtud del cual no procederá practicar retención o ingreso a cuenta en los supuestos de dividendos distribuidos por las sociedades que hayan optado por la aplicación del citado régimen especial.

BOB N° 250 30/12/2010 (V)

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 161/2010, de 21 de diciembre de 2010, por el que se modifica el Decreto Foral 188/2006, de 28 de noviembre, por el que aprueban las Normas Técnicas para la determinación del Valor Mínimo Atribuible.

Mediante acuerdo de Consejo de Gobierno de 28 de noviembre de 2006 se aprobó el Decreto Foral 188/2006, de 28 de noviembre, por el que se aprueban las Normas Técnicas para la determinación del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles de naturaleza urbana referidos a los usos de vivienda, garaje, trastero, oficina, industria y comercio en edificio no exclusivo.

En virtud de la Norma 1 del Decreto Foral 188/2006, de 28 de noviembre, para el cálculo del Valor Mínimo Atribuible se tomará como referencia el valor del mercado, sin que en ningún caso pueda exceder de éste, derivando dicho valor de datos económicos del mercado inmobiliario obtenidos a partir del estudio de transacciones inmobiliarias e hipotecarias.

Los cambios acaecidos en el mercado inmobiliario a lo largo del período de vigencia de la citada norma hacen necesario modificar ciertos coeficientes correctores del valor Suelo y de las Construcciones a fin de adecuar las Normas Técnicas de Valoración del Valor Mínimo Atribuible a la realidad inmobiliaria actual.

BOB N° 250 30/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 3058/2010, de 23 de diciembre, por que se aprueba el estudio de mercado que sirve de soporte para la actualización del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles de naturaleza urbana.

El Decreto Foral 188/2006 de 28 de noviembre, modificado por el Decreto Foral 161/2010, de 21 de diciembre, regula las Normas Técnicas de Valoración para la determinación del Valor Mínimo Atribuible de los bienes inmuebles referidos a los usos de vivienda, garaje, trastero, oficina, industria y comercio.

El artículo 2 del mencionado Decreto Foral dispone que, el estudio de mercado tendrá por objeto la recopilación, investigación y análisis de los datos económicos del mercado inmobiliario. Se aprobará por Orden Foral del Diputado de Hacienda y Finanzas y servirá como soporte para la aplicación de las Normas Técnicas.

El estudio de mercado causará efecto con fecha de 1 de enero del año siguiente al de su confección, a salvo de lo dispuesto en la Disposición Adicional Segunda.

En este sentido, en la Norma 12 de las referidas Normas Técnicas, se establece que, los estudios del mercado inmobiliario, serán definidos por el Servicio de Catastro y Valoración y garantizarán la referencia que con el mercado deben tener todas las valoraciones automatizadas que se realicen al amparo de las Normas Técnicas.

BOB N° 251 31/12/2010 (PR)

NORMA FORAL 8/2010, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2011.

La presente Norma Foral recoge y regula los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2011.

El Título VII de la Norma Foral actualiza, en materia de tributos locales, los valores catastrales de los bienes inmuebles en un 2 por 100.

Por lo que se refiere a las tasas y precios públicos, se actualizan al 2 por 100 los tipos de cuantía fija de los citados ingresos de la Diputación foral de Bizkaia, excepto las tasas y precios públicos que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas en el año 2010 y aquéllas cuyas especiales características de gestión hacen aconsejable su mantenimiento.

TERRITORIO HISTÓRICO DE GIPUZKOA

BOG Nº 124 02/07/2010 (IAE)

ORDEN FORAL 550/2010, de 25 de junio, por la que se modifican las Órdenes Forales 1.311/2003 y 1.159/2008, relativas a los modelos 840 y 036, respectivamente.

Mediante Decreto Foral 13/2010, de 18 de mayo, por el que se modifican el Decreto Foral 64/2008, sobre obligaciones censales y relativas al NIF, el Decreto Foral 94/1996, sobre declaración anual de operaciones con terceras personas, y el Decreto Foral 14/2009, sobre plazos de resolución de determinados procedimientos de gestión tributaria, se introdujeron ciertas novedades en lo que a la gestión censal y del Impuesto sobre Actividades Económicas se refiere.

En primer lugar, se introdujo una medida fiscal antifraude, destinada a identificar y controlar, en mayor grado, a las entidades durmientes, es decir, a aquéllas entidades que se constituyen con la finalidad específica de la transmisión posterior a terceros de sus participaciones, de forma que no se prevé la realización de actividades económicas por su parte. En particular, para este tipo de entidades, se estableció una obligación de informar sobre este aspecto en su declaración censal de alta y de presentar declaración de modificación cuando se produzca la transmisión de las participaciones. Asimismo, se introdujo una salvedad para el caso de revocación del número de identificación fiscal para este tipo de entidades, siempre que hubieran cumplido con todas sus obligaciones censales.

Por otro lado, se procedió a una flexibilización en el cumplimiento de las obligaciones censales para aquéllos sujetos pasivos que se dieran de baja en todas sus actividades económicas. En particular, se eximía de la presentación de la declaración de baja en el censo del Impuesto sobre Actividades Económicas cuando hubieran presentado la baja en el Registro de Empresarios, Profesionales y Retenedores. No obstante, dichas modificaciones requieren de un posterior desarrollo: En primer lugar, resulta necesario modificar el modelo de declaración censal (036) para introducir todas las modificaciones relativas a las sociedades durmientes y para que los obligados tributarios puedan optar por la no presentación de la declaración de baja del Censo del Impuesto sobre Actividades Económicas. En segundo lugar, procede la modificación de la obligación de presentación del modelo de declaración de baja (840) del Censo del Impuesto sobre Actividades Económicas para permitir la salvedad introducida en el Decreto Foral citado anteriormente. Con ese motivo, se procede a modificar la Orden Foral 1.311/2003, de 18 de diciembre, por la que se aprueban los nuevos modelos 840 y 841 del Impuesto sobre Actividades Económicas, y la Orden Foral 1.159/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el nuevo modelo 036 de declaración censal que han de presentar los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

BOG Nº 125 05/07/2010 (IS, IRNR)

ORDEN FORAL 529/2010, de 14 de junio, por la que se aprueban las modalidades de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, los modelos 200, 220, 20G y 22G para su presentación, el modelo 20C del

recurso cameral permanente correspondiente a los citados Impuestos, y la forma de ingreso, plazo y los lugares de presentación.

CORRECCIÓN DE ERRORES

Advertido error Boletín Oficial de Gipuzkoa n.º 114, de fecha 18 de junio de 2010, en la publicación de la Orden Foral 529/2010, de 14 de junio, por la que se aprueban las modalidades de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, los modelos 200, 220, 20G y 22G para su presentación, el modelo 20C del recurso cameral permanente correspondiente a los citados Impuestos, y la forma de ingreso, plazo y los lugares de presentación, se procede a su subsanación:

En la página 92:

- Donde dice:
DT26 Actividades de exportación
- Debe decir:
DT26 Actividades de exportación

BOG N° 137 21/07/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 536/2010, de 16 de junio, por la que se modifican los modelos 300, 310, 320, 330 y 370 de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido. CORRECCIÓN DE ERRORES

Advertido error en la publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa número 115, de fecha 21 de junio de 2010, de la Orden Foral 536/2010, de 16 de junio, por la que se modifican los modelos 300, 310, 320, 330 y 370 de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido, se procede a su subsanación:

En la página 4, en el artículo 2, apartado uno,

- Donde dice:
«Del 1 al 25 de los meses de abril, julio y octubre, por el primer, segundo y tercer trimestre, respectivamente. No obstante lo anterior, la declaración del mes de julio se podrá presentar durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre».
- Debe decir:
«Del 1 al 25 de los meses de abril, julio y octubre, por el primer, segundo y tercer trimestre, respectivamente».

BOG N° 156 17/08/2010 (IS)

ORDEN FORAL 714/2010, de 12 de agosto, por la que se aprueban los modelos 202 y 222 de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades para aquellos sujetos pasivos sometidos a normativa común.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 14 que el Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio.

Del mismo modo, el artículo 21 del referido Concierto Económico establece que el Impuesto sobre la Renta de no

Residentes es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante lo anterior, a los establecimientos permanentes domiciliados en el País Vasco de personas o entidades residentes en el extranjero, les será de aplicación lo dispuesto en el anteriormente mencionado artículo 14.

El texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece en su artículo 45 la obligación de los sujetos pasivos de efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al periodo impositivo que esté en curso el día 1 de los meses de abril, octubre y diciembre, pago que se efectuará en el plazo de los primeros 20 días de los citados meses.

Asimismo, se regula en dicho precepto los plazos y las modalidades de cumplimiento del pago de dichos pagos fraccionados.

Por su parte, el apartado 1 del artículo 23 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y Normas Tributarias, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, dispone que los contribuyentes por este Impuesto que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, quedarán obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta del mismo en los mismos términos que las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

Ello exige la aprobación de un modelo o modelos específicos para el ámbito foral guipuzcoano que permitan cumplir la obligación establecida en la normativa de los impuestos que para estos supuestos son aplicables y a los que anteriormente se ha aludido.

Dicha aprobación se realizó mediante Orden Foral 225/2009, de 23 de marzo, por la que se aprueban los modelos 202, 218 y 222 de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades para aquellos sujetos pasivos sometidos a normativa común. No obstante, ahora se simplifica el sistema de modelos de forma que se refunden en un único modelo, el 202, lo que antes se declaraba a través de dos modelos diferentes (202 y 218), siendo éste el motivo principal por el que se aprueba una nueva Orden Foral.

BOG N° 176 14/09/2010 (V)

DECRETO FORAL 22/2010, de 7 de septiembre, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2010 en el ámbito de los fines de interés general.

La Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, recoge en su título III los incentivos fiscales aplicables al mecenazgo.

Concretamente el capítulo IV de dicho título determina los beneficios fiscales aplicables a las actividades declaradas prioritarias y a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

En relación a las actividades prioritarias de mecenazgo, el artículo 29 de la citada Norma Foral establece que la Diputación Foral de Gipuzkoa podrá establecer para cada ejercicio una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general, así como las entidades beneficiarias y los requisitos y condiciones que dichas actividades deben cumplir, a los efectos de la aplicación de los beneficios fiscales previstos en el citado artículo.

Pues bien, el presente Decreto Foral no tiene otro objeto que el de relacionar las actividades que para el año 2010 se declaran prioritarias, determinando al mismo tiempo las entidades beneficiarias a las que se deben dirigir las aportaciones, en su caso, y los requisitos y condiciones que se deben cumplir en el desarrollo de las referidas actividades.

BOG N° 190 04/10/2010 (IVA, ITPYAJD)

DECRETO FORAL-NORMA 5/2010, de 28 de septiembre, por el que se introducen modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La aprobación del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, ha diseñado un nuevo modelo organizativo de las Cajas de Ahorros, regulando la normativa fiscal especial aplicable a las entidades resultantes de la aplicación de las diferentes vías de reestructuración contempladas.

En el régimen fiscal aplicable al nuevo modelo organizativo se incluyen medidas atinentes al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por otra parte, mediante la aprobación de la Ley 32/2010, de 5 de agosto, que establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos, se ha introducido una modificación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, relacionada con la aplicación del tipo reducido del 4 por 100 a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a que se refieren las letras b), c), d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en los artículos 26 y 30 la concertación del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias, respectivamente, determinando que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos deben aplicar las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

Ello exige incorporar a la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa las modificaciones incluidas en las disposiciones legales mencionadas.

BOG N° 195 11/10/2010 (V)

DECRETO FORAL 25/2010, de 28 de septiembre por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa aprobado por Decreto Foral 38/2006, de 2 de agosto.

El presente Decreto Foral tiene por objeto modificar el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por Decreto Foral 38/2006, de 2 de agosto. No se trata de grandes cambios, sino de modificaciones puntuales que afectan a distintos artículos y que tienen por objeto mejorar la gestión recaudatoria. Estas modificaciones se estructuran en un artículo único, con trece apartados, una disposición transitoria y una disposición final.

En concreto, los apartados uno a once del artículo único modifican cuestiones que tienen que ver con los aplazamientos y fraccionamientos de deuda, artículos 30, 31, 37, 38, 42, 44 y 47.

BOG N° 215 10/11/2010 (PR)

NORMA FORAL 2/2010, de 28 de octubre, por la que se aprueba la Cuenta General del Presupuesto del Territorio Histórico de Gipuzkoa para 2008.

Una vez finalizado el ejercicio presupuestario de 2008, procede la presentación en las Juntas Generales de la Cuenta General del Territorio Histórico de Gipuzkoa cuyo respaldo jurídico es la presente Norma Foral.

De conformidad con el artículo 127 de la Norma Foral 4/2007, de 27 de marzo, de Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Gipuzkoa, el contenido de la Cuenta General que se aprueba con la presente Norma Foral está formado por las cuentas anuales de las entidades integrantes del sector público foral; las cuentas anuales consolidadas del mismo y la memoria que completa, amplía y comenta la información anterior.

Suministra, así mismo, información sobre la situación económico-financiera y patrimonial del sector público foral, los resultados económico-patrimoniales del ejercicio y, finalmente, sobre la ejecución y liquidación de los presupuestos.

BOG N° 223 22/11/2010 (V)

DECRETO FORAL 31/2010, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

En los últimos años el Departamento de Hacienda y Finanzas está inmerso en un proceso de empeño continuo en la lucha contra el fraude fiscal, poniendo a disposición de dicho cometido todos los medios a su alcance, tanto personales como técnicos. Pero el objetivo perseguido por dicho empeño queda insuficientemente habilitado si no cuenta con un marco normativo moderno y actualizado para la labor de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias. A este último propósito viene a dar respuesta el Reglamento que es objeto de aprobación en el presente Decreto Foral. En tal sentido, la aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, supuso un salto cualitativo y cuantitativo en la regulación de contenidos relativos al control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, estableciendo una clara diferenciación en cuanto a los distintos procedimientos tributarios tanto en su vertiente de gestión como de inspección, así como de recaudación. En lo que corresponde a las actuaciones y procedimientos de inspección, cabe señalar que en línea con otros contenidos de la Norma Foral 2/2005, la regulación incluida en esta última supuso, con su aprobación, una elevación de rango de muchos de los preceptos reglamentarios existentes con anterioridad, lo cual supone que en un planteamiento inicial de desarrollo reglamentario de dichos procedimientos, la extensión de su contenido se reduzca sustancialmente, tomando como modelo de desarrollo el reglamento de contenidos mínimos, esto es, desarrollando sólo aquellos contenidos que la Norma Foral remite al mismo, en lugar de un reglamento integrador de todo el contenido normativo en la materia. En cuanto al desarrollo reglamentario que viene a sustituir, cabe señalar que el presente Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa finiquita una situación de transitoriedad en la que permanecía el anterior Reglamento de Inspección Tributaria, aprobado por el Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio, que por ser anterior a la aprobación de la Norma Foral 2/2005, no tenía pleno encaje en la normativa sustantiva vigente.

Otro aspecto que es digno de destacar en cuanto al desarrollo reglamentario que se aborda, es que a diferencia de otros modelos de desarrollo llevados a cabo en otros ámbitos territoriales, y en ausencia de un desarrollo general aplicable a todos los procedimientos de aplicación de los tributos, en el presente Reglamento se opta por incluir en el desarrollo de los procedimientos tributarios de inspección aspectos relacionados con las disposiciones generales comunes a todos los procedimientos incluidos en el título II y en el capítulo I del título III de la Norma Foral 2/2005.

BOG N° 227 26/11/2010 (R)

ORDEN FORAL 1005/2010, de 19 de noviembre, por la que se regulan los medios y plazos para el pago de los ingresos mínimos previstos en el artículo 42.1 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

El artículo 42 de Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 38/2006, de 2 de agosto, desarrolla los supuestos en los que será posible el aplazamiento o el fraccionamiento del pago de las deudas con dispensa de garantía. En particular, el apartado 1 incluye una serie de fraccionamientos en los que se condiciona su concesión al previo ingreso mínimo de una parte de la deuda a fraccionar. A tales efectos, el apartado 4 del citado artículo 42 establece que mediante Orden Foral el Diputado o la Diputada Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas se determinarán los medios y plazos para realizar estos ingresos mínimos.

La presente Orden Foral tiene por objeto establecer dichos medios de pago de ese ingreso mínimo y los plazos para efectuarlo.

BOG N° 228 29/11/2010 (V)

ORDEN FORAL 1011/2010, de 24 de noviembre, por la que se regula la obligación de efectuar determinados trámites de carácter tributario por vía electrónica.

El Decreto Foral 23/2010, de 28 de septiembre, regula la utilización de medios electrónicos en el ámbito de la Administración Foral, dentro del marco establecido por la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos. Dentro de los principios informadores de la utilización de medios electrónicos —artículo 3 del Decreto Foral—, se establece la voluntariedad de la utilización de dichos medios para los ciudadanos. Pero dicho principio tiene una excepción, cual es la de que los departamentos de la Diputación Foral de Gipuzkoa podrán establecer, mediante orden foral del o de la diputada foral correspondiente, la obligatoriedad de comunicarse con la Administración utilizando sólo medios electrónicos, cuando se trate de personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos. Como desarrollo de tal excepción, el artículo 33 del Decreto Foral regula la obligatoriedad de la comunicación a través de medios electrónicos, determinando que la orden foral que establezca dicha obligación de la utilización de medios electrónicos para comunicarse con la Administración foral deberá especificar como mínimo los siguientes extremos:

- a) Las comunicaciones a las que se aplique, con expresa indicación de si comprende la práctica de notificaciones administrativas por medios electrónicos y/o la necesaria utilización del registro electrónico.
- b) El medio electrónico de que se trate.
- c) Los sistemas de firma electrónica que puedan utilizarse.
- d) Las personas, colectivos o entidades obligadas.

Además, dispone que la orden foral deberá publicarse en el Boletín Oficial de Gipuzkoa y en la sede electrónica. El Departamento de Hacienda y Finanzas viene impulsando en los últimos años la utilización de medios telemáticos para el cumplimiento de determinadas obligaciones tributarias, tales como la presentación de declaraciones o la tramitación de determinadas solicitudes. Ejemplo de ello son las últimas ordenes forales aprobadas en tal sentido, esto es, la Orden Foral 1002/2008 de 18 de noviembre, por la que se establece la obligación a determinados obligados tributarios de presentar declaraciones y autoliquidaciones tributarias mediante su remisión telemática a través del empleo de firma electrónica reconocida y el correspondiente procedimiento, salvo lo dispuesto en su disposición adicional cuarta, o la Orden Foral 971/2009, de 3 de diciembre, por la que se regula la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y determinadas solicitudes de carácter tributario mediante su remisión telemática a través del empleo de firma electrónica reconocida y el correspondiente procedimiento.

Continuando con el mismo propósito, la presente Orden Foral regula la obligatoriedad de la utilización de medios electrónicos en todos aquellos trámites y servicios que el Departamento de Hacienda y Finanzas ponga a disposición de los ciudadanos en la sede electrónica, para el colectivo de obligados tributarios o representantes voluntarios que se considera puedan reunir una suficiente capacidad económica o técnica, o, en su caso, dedicación profesional, que les permita acceder a dichos medios.

BOG N° 228 29/11/2010 (V)

ORDEN FORAL 1013/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 170 de declaración informativa anual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o débito.

El artículo 90 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades en régimen de atribución de rentas, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. Algunas de estas obligaciones se desarrollan en el Decreto Foral 117/1999, de 21 de diciembre, por el que se desarrollan diversas disposiciones que establecen obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria en relación con determinadas personas y entidades. El capítulo XXX del mencionado Decreto Foral 117/1999, incorporado por el apartado seis del artículo 1 del Decreto Foral 11/2010, de 11 de mayo, regula una nueva obligación de información dirigida a las entidades financieras que presten el servicio de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o de débito, en relación a las operaciones realizadas por empresarios o profesionales adheridos a este sistema. El artículo 75 incluido en ese nuevo capítulo, establece que la declaración relativa al nuevo suministro de información deberá presentarse en el lugar, forma y plazo que determine el Diputado o la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas, conteniendo la información relativa al año natural inmediato anterior.

Por tanto, conforme a la citada habilitación, y atendiendo a las previsiones recogidas en el referido capítulo, la presente Orden Foral tiene por objeto aprobar un nuevo modelo informativo, el 170, de operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de tarjetas de crédito o débito.

BOG N° 228 29/11/2010 (V)

ORDEN FORAL 1014/2010, de 24 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 171 de declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento.

El artículo 90 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades en régimen de atribución de rentas, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. Algunas de estas obligaciones se desarrollan en el Decreto Foral 117/1999, de 21 de diciembre, por el que se desarrollan diversas disposiciones que establecen obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria en relación con determinadas personas y entidades. El capítulo XXVI del mencionado Decreto Foral 117/1999 ha incorporado a través del apartado tres del artículo 1 del Decreto Foral 11/2010, de 11 de mayo, una nueva obligación de información dirigida a las entidades dedicadas al tráfico bancario y crediticio, en relación con los movimientos de efectivo por importe superior a 3.000 euros. El artículo 66 del Decreto Foral 117/1999, establece que la declaración relativa a este nuevo suministro de información deberá presentarse en el lugar, forma y plazo que determine el Diputado o la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas, conteniendo la información relativa al año natural inmediato anterior.

Por tanto, conforme a la citada habilitación, y atendiendo a las previsiones recogidas en el referido capítulo, la presente Orden Foral tiene por objeto aprobar un nuevo modelo informativo, el 171, de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento.

BOG N° 230 1/12/2010 (IRPF, IS IRNR)

DECRETO FORAL 32/2010, de 23 de noviembre, por el que se modifican los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

El presente Decreto Foral tiene por objeto la modificación de los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Per-

sonas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobados por los Decretos Forales 137/2007, de 18 de diciembre, 45/1997, de 10 de junio y 49/1999, de 11 de mayo, respectivamente.

El Decreto Foral se estructura en tres artículos, uno para cada Reglamento, y una disposición final. El primero de los artículos se ocupa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el segundo del Impuesto sobre Sociedades y el tercero del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Una de las modificaciones, y que afecta a los tres Reglamentos, está relacionada con las SICAV índice cotizadas, una nueva figura introducida en el ámbito de las Instituciones de Inversión Colectiva a través del Real Decreto 749/2010, de 7 de junio, por el que se modifica el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, y otros reglamentos en el ámbito tributario. La modificación consiste en eximir en los tres Impuestos de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de acciones representativas del capital social de las referidas sociedades de inversión de capital variable índice cotizadas. Cabe destacar que, en el caso de rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, la fecha de efectos de la medida se retrotrae al 9 de junio de 2010, habida cuenta que el Concerto Económico aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, obliga a los Territorios Históricos a regirse por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado en estos supuestos.

Además, el Decreto Foral incluye otras modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- Por una parte, en el artículo regulador de la exención de ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales, se actualiza la referencia normativa reguladora de las ayudas a la escolarización de niños y niñas menores de tres años en Centros y Escuelas Infantiles.
- Por otra parte, se adecua la redacción en euskera del concepto de vivienda habitual, incorporando la referencia a la edificación que sí se encuentra recogida en el texto en castellano.

BOG N° 230 1/12/2010 (IS)

DECRETO FORAL 33/2010, de 23 de noviembre, por el que se modifica el Decreto Foral 45/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.

La actual regulación sobre las operaciones vinculadas fue introducida a través de la Norma Foral 3/2008, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto de Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. Dicha regulación se caracteriza por introducir en el ordenamiento guipuzcoano, de acuerdo con la tendencia europea, la regulación relativa a los precios de transferencia desarrollada por la OCDE. Esta modificación ha supuesto un nuevo esquema en el funcionamiento de estas operaciones, ya que exige que los sujetos pasivos valoren tales operaciones a valor de mercado, así como que documenten los valores de mercado obtenidos.

En particular, el artículo 16 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción introducida por la Norma Foral 3/2008 antes citada, estableció la obligación de documentar, por parte de los sujetos pasivos, los valores de mercado obtenidos, si bien su regulación se dejó para un futuro desarrollo reglamentario. A su vez, el incumplimiento de esta obligación constituía una infracción de un régimen sancionador especial regulado en ese mismo artículo. El desarrollo de esta obligación de documentación se realizó a través del Decreto Foral 26/2009, de 28 de julio, por el que se modifica el Decreto Foral 45/1997, de 10 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, si bien la entrada en vigor del régimen de las obligaciones de documentación relativas

a las operaciones vinculadas fue aprobada con efectos a partir del 1 de enero de 2010. Dicho Decreto Foral desarrolló un régimen de documentación según el cual ésta debe ser preparada por el obligado tributario y estar a disposición de la Administración tributaria, siguiendo el modelo establecido en el ámbito comunitario y reflejado en la Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo de 27 de junio de 2006, relativa a un Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida a las empresas asociadas en la Unión Europea (DPT UE), que a su vez recogía los frutos del trabajo realizado en el seno del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia. No obstante se flexibilizaron las obligaciones de documentación en los supuestos en los que una de las entidades intervinientes fuera una persona física o una pequeña empresa, de forma que estaban obligadas a elaborar una menor documentación que el resto de entidades. Aun así, para determinados sujetos pasivos esta flexibilización puede no llegar a ser suficiente, sobre todo, en los casos de pequeñas empresas y personas físicas, ya que hay determinados tipos de operaciones vinculadas que son muy comunes en este tipo de empresas, para las que la necesidad de documentarlas, incluso atendiendo a los requisitos de documentación reducidos que les corresponden, puede suponer unos costes y una dedicación demasiado elevados, teniendo en cuenta su tamaño o la relevancia que este tipo de operaciones tiene en su actividad. Por ello, atendiendo a la reciente jurisprudencia comunitaria, a la experiencia acumulada y a los problemas prácticos que se han puesto de manifiesto desde los primeros momentos de aplicación del nuevo régimen, la Diputación Foral de Gipuzkoa considera adecuado modificar la regulación reglamentaria del Impuesto sobre Sociedades a los efectos de establecer un doble sistema de exoneración para determinados sujetos pasivos, siempre y cuando su volumen de operaciones con personas o entidades vinculadas no tenga una significación relevante.

La primera de las exoneraciones abarca a personas físicas y pequeñas empresas cuyo volumen de operaciones vinculadas no supere los 100.000 euros en el período impositivo. No obstante, la exoneración no abarca las operaciones realizadas con entidades vinculadas residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, que deberán documentarse siempre.

En cuanto a la segunda exoneración, funciona por cada entidad con la que se realizan operaciones vinculadas. Así, quedan exoneradas de la obligación de documentación las operaciones realizadas con una misma entidad vinculada siempre y cuando el conjunto de operaciones realizadas con esa entidad no supere los 600.000 euros en el período impositivo. En cuanto a esta segunda exoneración, cabe destacar que determinado tipo de operaciones queda siempre fuera de su ámbito y que, por tanto, existirá obligación de documentar las mismas, aun cuando no se supere el límite de 600.000 euros. Tales operaciones son las siguientes: las realizadas con entidades vinculadas residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las realizadas con personas físicas que declaren su rendimiento de actividad económica mediante el método de estimación objetiva, las que involucren transmisión de inmuebles, negocios o valores que no coticen en un mercado de valores, así como las operaciones realizadas con intangibles. Cabe destacar que las exoneraciones se refieren tan sólo a la obligación de documentación, con lo que estas operaciones deberán seguir valorándose siempre a valor de mercado, y deberá seguir realizándose el ajuste secundario en aquellos supuestos en los que el valor convenido difiera del valor de mercado. Todo ello trae como consecuencia que las entidades a las que les afecte queden fuera del ámbito de aplicación del ya mencionado régimen sancionador previsto para el incumplimiento de las mismas. Ahora bien, ello no obsta para que estas operaciones puedan ser sancionadas, en su caso, mediante el régimen general de infracciones y sanciones regulado en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Por último, se introduce una modificación en el concepto de pequeña y mediana empresa, que viene a introducir una aclaración con respecto a lo que se entiende por explotación económica. Con arreglo a lo dispuesto en la disposición final única, la modificación entra en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa. No obstante, hay que tener en cuenta que las obligaciones de documentación reguladas mediante este Decreto Foral serán exigibles para las operaciones vinculadas realizadas a partir del 1 de enero 2010. En cuanto a la habilitación normativa, de un lado,

el apartado 2 del artículo 16 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, habilita a que reglamentariamente se desarrolle su contenido y, de otro, la disposición final quinta de la citada Norma Foral habilita a la Diputación Foral de Gipuzkoa a dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de dicha Norma Foral.

BOG N° 245 24/12/2010 (IVTM)

NORMA FORAL 3/2010, de 20 de diciembre, por la que se modifica la norma foral 14/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

La Norma Foral 4/2009, de 23 de diciembre, introdujo diversas modificaciones en el ordenamiento tributario guipuzcoano, entre las que se encuentran las referidas al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. Concretamente, en relación a las exenciones en dicho tributo, dio nueva redacción al artículo 2 de la Norma Foral 14/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, con el objeto de ponderar la aplicación de la exención del Impuesto a vehículos de turismo en el caso de personas con discapacidad, de forma que sólo a los casos de discapacidad más grave o con problemas de movilidad fuera aplicable aquélla a la vez que se hiciera más manifiesto el principio de progresividad en la aplicación del Impuesto, a través de no eximir a los contribuyentes que por tener mayor capacidad económica, les fuera de aplicación la exención de vehículos de gran potencia. La dificultad por parte de las personas discapacitadas con problemas de movilidad y necesitadas de utilizar sillas de ruedas para su desplazamiento, para adquirir vehículos con los mecanismos necesarios para el acceso a los mismos con dichas sillas, aconseja excepcionar la limitación de los caballos fiscales en dichos vehículos. Así lo ha entendido el Consejo Territorial de EUDEL de Gipuzkoa, siendo confirmado dicho criterio en el Consejo Territorial de Finanzas de Gipuzkoa.

Procede, por tanto, aprobar la modificación de las limitaciones en la aplicación de dicha exención en los términos planteados.

BOG N° 245 24/12/2010 (ITPYAJD, IIEE)

DECRETO FORAL-NORMA 6/2010, de 21 de diciembre, por el que se introducen modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en la normativa reguladora de Impuestos Especiales.

El Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, introduce modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en Impuestos Especiales. Dichas modificaciones, en el primer caso, tienen como propósito impulsar la economía e incrementar la competitividad, a través de una reducción de cargas impositivas, y favorecer la inversión productiva junto con la creación de empleo, constituyendo, en el segundo caso, un instrumento al servicio de la política sanitaria, como medio eficaz para reducir el consumo de tabaco entre los jóvenes. Las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados permiten la exoneración del gravamen por la modalidad de operaciones societarias en aquellas operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas. Por su parte, los cambios normativos operados en la imposición sobre las labores del tabaco con la elevación de su precio constituyen una medida a favor de reducir su consumo, con el consiguiente incremento de ingresos tributarios que mejore la consolidación de las cuentas públicas. Las modificaciones introducidas surten efecto a partir del 3 de diciembre de 2010, esto es, con efecto inmediato. El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en los artículos 30 y 33 la con-

certación en la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y de los Impuestos Especiales, respectivamente, en los que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos deben aplicar las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, a excepción de la aprobación de los modelos que contendrán, al menos, los mismos datos que los de territorio común, y los plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Ello exige incorporar a la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa las modificaciones incluidas en el Real Decreto-ley anteriormente mencionado.

BOG N° 245 24/12/2010 (IAE)

DECRETO FORAL 35/2010, de 14 de diciembre, por el que se modifica en materia de actuaciones inspectoras el Decreto Foral 80/1991, de 19 de noviembre, por el que se regulan determinados aspectos en relación con la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.

El Texto Refundido del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobado por Decreto Foral Normativo 1/1993, de 20 de abril, establece en su artículo 15, apartado 3, que corresponde de forma exclusiva a la Diputación Foral de Gipuzkoa la formación y conservación de la Matrícula, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas y los correspondientes recibos cobratorios. No obstante lo anterior, el apartado 1 del mismo artículo 15 asigna a los Ayuntamientos las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación, tanto en período voluntario como por la vía de apremio, sin perjuicio de que la liquidación resultante de la declaración de alta presentada por el sujeto pasivo, sea practicada por la Diputación Foral.

Por su parte, el artículo 14 del Decreto Foral 80/1991, de 19 de noviembre, por el que se regulan determinados aspectos en relación con la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, dispone que dentro de los quince días siguientes a la fecha de inicio de actuaciones inspectoras, el Ayuntamiento comunicará al órgano competente de la Diputación Foral de Gipuzkoa la iniciación de las mismas. Finalizadas las actuaciones se remitirán al citado órgano competente las actas levantadas para que se proceda a la calificación de la actividad y al señalamiento de cuotas. En el plazo de 15 días desde la recepción de las actuaciones, se devolverá al Ayuntamiento el expediente con la calificación de la actividad realizada y las cuotas señaladas, para que se proceda a la liquidación de la deuda tributaria y a su notificación. De la interpretación de los citados preceptos se ha suscitado controversia en cuanto a si la calificación de las actividades y el señalamiento de cuotas en los procedimientos inspectores deben realizarse por una Administración u otra. Siguiendo el tenor del Texto Refundido del Impuesto sobre Actividades Económicas cabe concluir que la competencia para calificar y asignar cuotas corresponde a la Diputación Foral de Gipuzkoa, sea en un procedimiento de alta, modificación o inspección.

En base a ello, a través de la presente modificación se persigue adecuar el procedimiento previsto para la inspección del tributo al régimen competencial establecido por la normativa.

BOG N° 246 27/12/2010 (V)

DECRETO FORAL 38/2010, de 21 de diciembre, por el que se regulan determinados aplazamientos sin garantía para el año 2011.

El presente Decreto Foral se aprueba como continuación del Decreto Foral 19/2009, de 9 de junio, sobre medidas destinadas a facilitar el aplazamiento de las obligaciones tributarias. Dos son las razones por las que resulta necesaria

su aprobación. Por un lado, el citado Decreto Foral 19/2009 nació con vigencia limitada en el tiempo (hasta el 31 de diciembre de 2010), circunscrita por la situación de crisis económico-financiera existente en el año 2009. Esta situación de crisis se está prolongando en el tiempo y previsiblemente se va a mantener en 2011, por lo que es necesario que durante ese año sean de aplicación las medidas contempladas en el Decreto Foral 19/2009.

Por otro lado, con fecha 11 de octubre de 2010 se publicó en el Boletín Oficial de Gipuzkoa el Decreto Foral 25/2010, de 28 de septiembre, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que entre otros puntos modifica las referencias a determinados artículos de este último Reglamento. Por los citados motivos, se prorrogan las medidas de flexibilización de pago de las deudas tributarias a través de las fórmulas de aplazamiento previstas en el presente Decreto Foral, y ello con vigencia temporal durante el año 2011.

BOG Nº 246 27/12/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 1082/2010, de 14 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 393 de declaración anual (modelo individual) del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El apartado tres del artículo 163 nonies del Decreto Foral 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que tanto la entidad dominante como cada una de las dependientes del grupo de entidades formado por empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberán cumplir las obligaciones tributarias establecidas en el artículo 164 del citado Decreto Foral, excepción hecha del pago de la deuda tributaria o de la solicitud de compensación o devolución. Entre las obligaciones recogidas en el referido artículo 164 se encuentra la de presentar las autoliquidaciones correspondientes y, en particular, una declaración resumen anual.

Por su parte, el artículo 167 determina que los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que establezca el Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas. El apartado cuatro del mismo artículo, que determina los supuestos en los que dichas autoliquidaciones o declaraciones deban presentarse ante la Diputación Foral de Gipuzkoa y, además, a las correspondientes Administraciones tributarias de los territorios en los que operen los sujetos pasivos, cuyo volumen de operaciones en el año anterior hubiese excedido de 7 millones de euros, cuando operen en Gipuzkoa y, además, en otro u otros territorios, dispone en sus reglas 3.ª y 4.ª que en la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará la proporción definitiva según las operaciones realizadas en dicho período y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones, así como que deberá hacer constar, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Las importantes modificaciones efectuadas en el último año en la regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido, han exigido la aprobación de nuevos modelos de declaración presentados con periodicidad mensual para los sujetos pasivos que hayan optado por la aplicación del régimen de grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido. Ejemplo de ello ha sido la Orden Foral 530/2010, de 14 de junio, por la que se aprueban los modelos 322 y 353 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Estando próxima la obligación de presentar las declaraciones resumen anual por el mismo Impuesto, se impone aprobar nuevo modelo para dichas declaraciones, ajustando su contenido a la nueva regulación aprobada.

BOG Nº 246 27/12/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 1108/2010, de 20 de diciembre, por la que se aprueban los nuevos modelos 390, 391, 392 y el anexo común a los modelos 390, 392 y 393 de declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y sus formas de presentación.

Las importantes modificaciones efectuadas en el último año en la regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido, han exigido la aprobación de nuevos modelos autoliquidativos presentados con periodicidad mensual o trimestral. Ejemplo de ello ha sido la Orden Foral 536/2010, de 16 de junio, por la que se modifican los modelos 300, 310, 320, 330 y 370 de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Estando próxima la obligación de presentar las declaraciones resumen anual por el mismo Impuesto, se impone aprobar nuevos modelos de dichas declaraciones, ajustando su contenido a la nueva regulación aprobada.

BOG N° 247 28/12/2010 (PR)

NORMA FORAL 4/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2011.

La elaboración del Presupuesto 2011, se ha efectuado dentro del marco definido en el Plan Económico-Financiero de Reequilibrio presentado ante el Consejo de Diputados. La responsabilidad financiera y presupuestaria exige el inicio de una senda de reducción del déficit en el ejercicio 2011 con el objetivo de llegar a la estabilidad presupuestaria en el ejercicio 2013. Es decir, desde el punto de vista de la situación económica y financiera de la Diputación Foral de Gipuzkoa se recomienda realizar un punto de inflexión en la trayectoria del déficit, siendo necesario empezar a reducir esta fuente de financiación con el objetivo de alcanzar la mencionada estabilidad en el año 2013. Los presupuestos futuros debieran de ir en la línea de conseguir una mayor eficiencia en el gasto público, o dicho de otra forma, liberar recursos financieros públicos, gracias a la gestión más eficiente del dinero, gastar menos y mejor.

Es por ello, por lo que, ante la incierta situación económica, el Presupuesto 2011 debe desarrollarse dentro de los principios de disciplina presupuestaria y buena gestión financiera, teniendo como punto de partida rentabilizar al máximo los recursos disponibles. Con este objetivo, las políticas de gasto están orientadas a afrontar la actual coyuntura de crisis, favoreciendo el crecimiento y la estabilidad económica, en un marco de gasto sostenible.

Dentro de este contexto, el Presupuesto para el año 2011 incorpora, de nuevo, un plan anticrisis, cuyo objetivo es el impulsar y coadyuvar a la dinamización económica y social del Territorio. En esta línea, y al igual que en el ejercicio 2010, resulta fundamental priorizar las políticas que minimicen los efectos de la crisis sobre las empresas y las personas y fortalezcan el tejido productivo, incidiendo en la competitividad de Gipuzkoa. La situación de crisis lleva inexorablemente consigo una progresión en el gasto social, difícilmente calculable en el momento de presentación de estos presupuestos para el ejercicio 2011.

Por este motivo, han sido calificados como ampliables aquellos créditos destinados a gasto social, cuya dotación pueda resultar insuficiente a las necesidades que la actual coyuntura ponga de manifiesto a lo largo del ejercicio, manifestando la voluntad política de dotar dichos créditos hasta cubrir las necesidades presupuestarias.

Los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el ejercicio 2011 son la principal herramienta de ejecución del conjunto de políticas públicas forales que conforman el Plan de Gestión 2007-2011 que se proponen como necesarias para que el tejido económico siga generando riqueza y la administración pública ofrezca la protección social necesaria.

BOG N° 247 28/12/2010 (V)

NORMA FORAL 5/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias.

La necesidad de introducir algunos ajustes normativos en el ordenamiento tributario a fin de guardar su coherencia y estructura obligan de forma periódica a aprobar una norma foral que incluya modificaciones en algunos de los preceptos

que regulan los tributos. Además de ello, la aplicación práctica de dicho ordenamiento pone de manifiesto, en determinados casos puntuales, la necesidad de adoptar medidas que hagan más justa y equitativa la aplicación de los tributos. Ambas razones llevan a impulsar la aprobación de una norma foral que recoja las modificaciones pertinentes.

En el caso que nos ocupa, la presente Norma Foral incluye modificaciones que afectan a diversas figuras tributarias y no estrictamente relacionadas unas con otras. Ello no obstante, todas ellas, a excepción de alguna que tiene por objeto establecer algún régimen novedoso o algún beneficio fiscal inexistente anteriormente, persiguen una mejor y más justa aplicación del ordenamiento tributario.

Centrando el objeto de la norma, cabe señalar que son las siguientes figuras impositivas las afectadas por la presente Norma Foral: El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; el Impuesto sobre Sociedades; el Impuesto sobre la Renta de no Residentes; el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; el Tributo sobre el juego del Bingo y por último la Norma Foral General Tributaria.

BOG N° 247 28/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 1109/2010, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 181 de declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles.

El artículo 90 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades en régimen de atribución de rentas, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con transcendencia tributaria o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. Algunas de estas obligaciones se desarrollan en el Decreto Foral 117/1999, de 21 de diciembre, por el que se desarrollan diversas disposiciones que establecen obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria en relación con determinadas personas y entidades (en adelante Decreto Foral 117/1999). La Orden Foral 3/2010, de 8 de enero, por la que se aprueba el modelo 181 de declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles, aprobó a partir del 1 de enero de 2011 un nuevo modelo informativo 181 que recogía las obligaciones de información previstas en los capítulos XXVI y XXVIII del Decreto Foral 117/1999. El capítulo XXVI establece la obligación de que las entidades de crédito y las demás personas y entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, presenten una declaración informativa anual acerca de los créditos y préstamos por ellas concedidos cuyo saldo a 31 de diciembre supere los 6.000 euros, identificando a sus titulares. El capítulo XXVIII establece, por su parte, la obligación de las entidades que concedan o intermedien en la concesión de préstamos, ya sean hipotecarios o de otro tipo, o intervengan en cualquier otra forma de financiación de la adquisición de un bien inmueble o derecho real sobre un bien inmueble, de presentar una declaración informativa relativa a dichas operaciones. Entre los obligados a los que se refiere este capítulo XXVIII se encuentran las entidades, públicas o privadas, que concedan préstamos a sus trabajadores para la adquisición de un bien inmueble o un derecho real sobre el mismo. En estas operaciones es habitual que se estipulen tipos de interés inferiores al legal del dinero y que con ello se pongan de manifiesto rentas en especie que, en cierta forma, sustituyen al pago de intereses por parte del prestatario.

La presente Orden Foral tiene por objeto adecuar la información requerida en el modelo informativo a la especificidad derivada de este tipo de operaciones, de manera que se consigne no solo la información relativa a los intereses efectivamente satisfechos, sino también aquella relativa a las retribuciones en especie puestas de manifiesto en estos casos. Por consiguiente, y teniendo en cuenta que los dos capítulos citados del Decreto Foral 117/1999 establecen que las declaraciones previstas en los mismos deberán presentarse con carácter anual en el lugar, forma y plazo que determine el Diputado o la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas, conteniendo la información relativa al año natural inmediato

anterior, la presente Orden Foral tiene por objeto aprobar un nuevo modelo informativo 181, de declaración informativa anual de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles, a presentar a partir del 1 de enero de 2011.

BOG N° 247 28/12/2010 (IRPF)

ORDEN FORAL 1110/2010, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 y sus formas de presentación, 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, y se modifica el modelo 193.

La Orden Foral 1.054/2009, de 23 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, se modifican los diseños lógicos del modelo 193 y se suprime la presentación en soporte legible directamente por ordenador de determinados modelos informativos, regula desde el 1 de enero de 2010 la presentación de los referidos modelos informativos, siendo de aplicación por primera vez, para la presentación de la declaración a realizar en 2010, correspondiente al año 2009.

La presente Orden Foral tiene por objeto aprobar un nuevo modelo 190 que, manteniendo en lo sustancial la regulación precedente, también incorpora determinadas modificaciones destacables. Por lo que respecta a las formas de presentación, se mantienen las mismas previstas hasta ahora, pero adecuándolas al nuevo entorno derivado de la implantación de la sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa y de los nuevos trámites y servicios a ella incorporados. Relacionada también con las formas de presentación, se hace referencia a la Orden Foral 1.011/2010, de 24 de noviembre, por la que se regula la obligación de efectuar determinados trámites de carácter tributario por vía electrónica, que en el caso de personas físicas amplía la obligación a aquellos empresarios y profesionales que el ejercicio inmediato anterior, hayan relacionado 5 o más perceptores de rentas del trabajo, en vez de los 25 que se establecía anteriormente. Por lo que respecta al modelo, cabe destacar la supresión de la información relativa a los préstamos o anticipos concedidos por el pagador para la financiación de la vivienda habitual del trabajador, toda vez que esta información debe ser incluida en el modelo 181, de declaración informativa de préstamos y créditos, y operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles. Cabe también destacar la inclusión de una nueva subclave 99 en la clave L, referida a rentas del trabajo que no tienen consideración de rendimiento del trabajo en especie en virtud de lo previsto en el artículo 17.2. de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Al margen del modelo 190, la disposición final primera incorpora modificaciones en el modelo 193, de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario, regulado en la Orden Foral 1.304/2007, de 18 de diciembre.

En este modelo 193 se introduce un nuevo código para identificar los dividendos sometidos a tributación pero no sometidos a retención, lo que exige reubicar, a su vez, la naturaleza relativa a los intereses de las aportaciones a cooperativas. Y además, se introduce un nuevo código que permite distinguir los mediadores en el pago de valores españoles y extranjeros. Todo ello requiere modificar los anexos de la Orden Foral 1.304/2007 reguladora del modelo.

Considerando todo lo anterior, a través de la presente Orden Foral se procede a aprobar un nuevo modelo 190 y las modificaciones que se han detallado previamente.

BOG N° 248 29/12/2010 (IRPF, IS, IRNR)

DECRETO FORAL 39/2010, de 23 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y se

aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El presente Decreto Foral tiene por objeto la modificación de los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y la aprobación de los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En primer lugar, hay una modificación común a los tres reglamentos en el ámbito de las retenciones e ingresos a cuenta del capital mobiliario: Se trata de incorporar a los respectivos Impuestos el precepto en virtud del cual no procederá practicar retención o ingreso a cuenta en los supuestos de dividendos distribuidos por las sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen especial de Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), medida esta que ya se encuentra contemplada en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, dentro de la regulación del régimen fiscal especial de las SOCIMI. A través del presente Decreto Foral se traslada la referida medida a los preceptos que en cada impuesto regulan la excepción a la obligación de efectuar pagos a cuenta.

Al margen de lo anterior, y en el ámbito exclusivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aprueban diversas medidas:

- Se actualiza una remisión normativa prevista en el precepto regulador de la exención de ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales.
- Se modifica el ámbito de aplicación subjetiva de la modalidad de signos, índices o módulos de la estimación objetiva, excluyendo de su aplicación diversas actividades que hasta el 31 de diciembre de 2010 eran susceptibles de aplicar esta modalidad.
- Relacionado con lo anterior, se incluye una disposición transitoria al objeto de evitar que los contribuyentes que a partir de esta modificación queden excluidos de esta modalidad de estimación objetiva, tengan que optar expresamente por la modalidad simplificada de estimación directa para que ésta les sea de aplicación.
- Se modifican los requisitos exigidos para aplicar determinados incentivos para la participación de los trabajadores en la empresa, más concretamente, los relacionados con la no tributación de las retribuciones del trabajo satisfechas al trabajador vía entrega de acciones o participaciones de la empresa.
- Se incluye una nueva regulación de la tributación de determinadas rentas mobiliarias obtenidas en el caso de operaciones vinculadas, posibilitando la tributación como renta del ahorro de rentas obtenidas como consecuencia de la cesión de capitales propios a entidades vinculadas.
- Se aprueban las nuevas tablas de retenciones del trabajo aplicables a partir del 1 de enero de 2011, derivadas de la deflactación de la escala impositiva y de la actualización de determinadas deducciones (entre ellas la de descendientes) que se ha llevado a cabo a partir de la misma fecha.

Además, se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2011 para la determinación del importe de las ganancias y pérdidas patrimoniales.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

BOPV N° 127 05/07/2010 (PR)

LEY 3/2010, de 24 de junio, de modificación de la Ley por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2010.

A lo largo del primer semestre de 2010 se ha producido en la Unión Europea una crisis en los mercados de capitales como respuesta a las dudas sobre la capacidad de determinados países para corregir los déficits y devolver su deuda. Esta situación ha provocado la reacción conjunta de la Unión Europea en defensa de sus países miembros y, sobre todo, del euro, que ha tenido como consecuencias más notables la aprobación de un mecanismo de actuación conjunta con el objeto de ayudar a los países de la zona euro con dificultades para pagar su deuda pública, así como la activación de una serie de medidas de carácter presupuestario al objeto de adelantar los calendarios de reequilibrio presupuestario y reducir el déficit público. En este contexto, el Real Decreto Ley 8/2010, de 20 de mayo, adoptaba las medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, y en concreto contemplaba las medidas extraordinarias que es necesario adoptar para dar cumplimiento al compromiso de acelerar, en 2010 y 2011, la reducción del déficit inicialmente prevista. La dureza y profundidad de la crisis económica ha llevado a todos los países industrializados a realizar un esfuerzo significativo para paliar las consecuencias de la crisis y preservar los niveles alcanzados de desarrollo y bienestar. No obstante, las finanzas públicas han sufrido un grave deterioro que ahora debe ser corregido como requisito esencial para alcanzar una recuperación económica sólida y duradera. A ello responden las medidas incluidas en el citado Real Decreto Ley, cuyo objetivo se concreta en reducir un 5% la masa salarial, en términos anuales.

Dicha reducción es de obligada aplicación a todas las administraciones públicas. La aplicación de la normativa básica es trascendental para el logro de los objetivos comunes de racionalización y eficacia de los gastos de personal así como de su reducción mientras persistan las circunstancias económicas extraordinarias actuales, de manera que esta normativa básica, en los términos redactados por el citado Real Decreto Ley, debe estar orientada a la consecución de los mismos. En el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco la situación, aun siendo comparativamente mejor, también precisa de medidas para reducir el déficit público y alcanzar una senda de estabilidad presupuestaria compatible con el crecimiento económico y la creación de empleo, así como con el mantenimiento y desarrollo de los servicios públicos fundamentales. Para asegurar el cumplimiento de esta finalidad, se garantiza que los créditos excedentarios se aplicarán a la reducción del endeudamiento previsto, y no a la financiación de otros gastos.

La incidencia en la CAE del Real Decreto Ley 8/2010 obliga a modificaciones normativas que posibiliten su aplicación efectiva. Algunas de estas medidas afectan a las retribuciones del personal funcionario al servicio de las entidades que componen el sector público de la CAE, siendo necesario que, en el marco de esta norma, el Parlamento Vasco dicte una ley que adapte dichas medidas al ámbito autonómico. Asimismo, se considera conveniente establecer otras medidas distintas (como la reducción de los importes de las subvenciones que financien gastos de personal) que, con similar intención, alinean la política presupuestaria autonómica con el resto de niveles institucionales, nacionales y comunitarios. Desde el punto de vista de la técnica legislativa, el anteproyecto se configura como una modificación de la vigente Ley de Presupuestos, habida cuenta de la clara índole presupuestaria de su contenido, que básicamente es una modificación de los preceptos que la Ley 2/2009 dedica, como es habitual en las normas de su clase, a las retribuciones del personal al servicio del sector público. La principal medida de reducción del gasto que contempla la presente Ley afecta a las retribuciones del personal dependiente del sector público de la CAE, que supondrá una disminución del 5% de la masa salarial en términos anuales. La medida afecta de forma progresiva a los trabajadores y trabajadoras de la Administración General, los organismos autónomos y los entes y sociedades públicas. Asimismo, se establece una norma específica para el personal docente e investigador de la UPV/EHU, cuyas retribuciones ya se han visto reducidas por la normativa estatal que les afecta.

Por otro lado, una minoración análoga se producirá en las subvenciones destinadas a financiar gastos salariales y en los módulos de los conciertos educativos, que deberán reducirse en proporción análoga a la aplicada al personal del sector público.

BOPV N° 203 21/10/2010 (V)

ORDEN de 6 de octubre de 2010, del Consejero de Vivienda, Obras Públicas y Transportes, de medidas financieras para la compra de vivienda.

El Decreto 39/2008, de 4 de marzo, sobre régimen jurídico de viviendas de protección pública y medidas financieras en materia de vivienda y suelo, publicado en el Boletín Oficial del País Vasco n.º 59, de 28 de marzo de 2008, establece en su artículo 41 como actuación protegible la adquisición de vivienda de protección pública y de otras viviendas con destino a residencia habitual y permanente del adquirente (viviendas libres usadas), añadiendo que la regulación reglamentaria de esta actuación se desarrollará mediante Orden del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales. Y en su artículo 42 establece los dos tipos de medidas financieras para la realización de las actuaciones protegibles, que consisten en financiación cualificada y ayudas económicas directas.

Estos preceptos no han llegado a desarrollarse, toda vez que la disposición derogatoria segunda del Decreto 39/2008 mantuvo en vigor la Orden de 29 de diciembre de 2006, del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales, de medidas financieras para compra de vivienda, publicada en el Boletín Oficial del País Vasco n.º 18, de 25 de enero de 2007 y posteriormente corregida por Orden de 8 de marzo de 2007, que se publicó en el Boletín Oficial del País Vasco n.º 86, de 7 de mayo de 2007.

Ha llegado el momento de adaptar estas medidas al contexto normativo actual. Por un lado, se trata de extenderlas a todas las viviendas de protección pública, en lugar de circunscribirlas exclusivamente a las de protección oficial. Por otra parte, a las modalidades referidas a la compra de vivienda que existían hasta ahora, se añade una nueva, destinada a la compra de la propiedad del suelo por parte de titulares de viviendas de protección pública edificadas en derecho de superficie, puesto que no cabe duda de que el suelo, aunque no sea propiedad del titular de la vivienda, es un elemento integrante de ésta.

Así mismo, se actualizan los valores de tasación y los precios máximos de venta para la adquisición de vivienda libre usada.

BOPV N° 234 7/12/2010 (V)

ORDEN de 23 de noviembre de 2010, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se formaliza el nombramiento de vocal de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

En el Capítulo III, Sección 3.º del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, se regula una Junta Arbitral cuyas funciones, tal como establece el apartado Uno del artículo 66 del Concierto, son las siguientes:

- a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.
- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

Por otra parte, el artículo 62.d) del Concierto Económico atribuye a la Comisión Mixta del Concierto Económico la

función de acordar el nombramiento de los componentes de la Junta Arbitral.

Asimismo, el apartado uno del artículo 65 del Concierto Económico dispone que la Junta Arbitral estará integrada por tres miembros cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y por el Consejero de Hacienda y Administración Pública.

Por tanto, la presente Orden tiene por objeto formalizar y dar publicidad al nombramiento de don Francisco Javier Muguruza Arrese como vocal de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, acordado en la Comisión Mixta del Concierto Económico celebrada el 22 de noviembre de 2010 (acuerdo tercero).

COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

BON° 85 14/07/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 77/2010, de 7 de junio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 227/2004, de 29 de junio, por la que se crea el Registro de Operadores Intracomunitarios.

Por Orden Foral 227/2004, de 29 de junio, del Consejero de Economía y Hacienda, se creó el Registro de Operadores Intracomunitarios en el que deben figurar, con carácter general, los empresarios y profesionales que realizan operaciones intracomunitarias. Por Orden Foral 194/2008, de 13 de octubre, se modificó su regulación para controlar el acceso al Registro y adoptar determinadas medidas preventivas relacionadas con la lucha contra el fraude en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Como consecuencia de las nuevas reglas de localización del hecho imponible de las prestaciones de servicios que se han establecido en el Impuesto sobre el Valor Añadido, se han introducido novedades en el Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal y determinados censos relacionados con él, ya que la asignación del llamado NIF/IVA ha de adaptarse al contenido de la Directiva 2008/8/CE. En función de ello, la composición del Registro de Operadores Intracomunitarios ha de adaptarse también a la nueva situación y a tal efecto se añaden dos nuevos supuestos en los que determinados empresarios o profesionales habrán de estar incluidos en dicho Registro:

- a) Los empresarios o profesionales que sean destinatarios de servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido respecto de los cuales aquellos empresarios o profesionales sean sujetos pasivos.
- b) Los empresarios o profesionales que presten servicios que se entiendan realizados en el territorio de otro Estado miembro cuando el sujeto pasivo sea el destinatario de esos servicios.

La Disposición Final Tercera de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, habilita al Consejero de Economía y Hacienda a dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de dicha Ley Foral.

BON° 85 14/07/2010 (IIIEE, IPS)

ORDEN FORAL 84/2010, de 7 junio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 172/2000, de 19 de septiembre, por la que se aprueban modelos de declaraciones, en pesetas y en euros, y se establecen normas de gestión correspondientes a los Impuestos Especiales y al Impuesto sobre las Primas de Seguros.

La Orden Foral 172/2000, de 19 de septiembre, del Consejero de Economía y Hacienda aprobó, entre otros, los modelos 560 de declaración-liquidación del Impuesto sobre la Electricidad y 564 de declaración-liquidación del Impuesto sobre Hidrocarburos, disponiendo que están obligados a presentar los modelos de declaraciones referentes a los Impuestos Especiales de Fabricación los sujetos pasivos de estos impuestos cuando el devengo de los mismos se produzca en territorio navarro, de acuerdo con lo establecido en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral.

Posteriormente, la Orden Foral 105/2009, de 15 de junio, determinó, para aquellos sujetos pasivos, personas físicas, cuyas entregas de energía eléctrica correspondientes a la actividad de producción de energía fotovoltaica se efectuaran exclusivamente en régimen suspensivo, la supresión de la obligación de presentar la declaración-liquidación del Impuesto sobre la Electricidad, modelo 560, que les correspondería con periodicidad trimestral. Recientemente, el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, ha modificado el artículo 44.1, disponiendo que, en adelante, no será necesaria la presentación de declaraciones-liquidaciones en los períodos de liquidación con cuota cero del Impuesto sobre la Electricidad y del Impuesto sobre Hidrocarburos en relación con el gas natural. Este cambio reglamentario que, entre otros aspectos, incide en el cumplimiento de los objetivos de simplificar procedimientos y reducir formalidades, supone una mayor extensión en el ámbito subjetivo de aplicación de la exclusión en la presentación de declaraciones, respecto de la efectuada mediante la citada Orden Foral 105/2009, que ha venido siendo aplicada hasta el momento. Por consiguiente, procede ampliar la excepción a la obligación de presentar el modelo 560 de declaración-liquidación del Impuesto sobre la Electricidad, extendiéndola, no sólo a aquellos sujetos pasivos, personas físicas declarantes trimestrales, cuyas entregas de energía eléctrica correspondientes a la actividad de producción de energía fotovoltaica se efectuaran exclusivamente en régimen suspensivo, sino a todos los obligados por los períodos en los que la cuota resultante sea cero. Asimismo, a través de esta Orden Foral, se aprueba la misma excepción para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Hidrocarburos en relación con el gas natural, lo que afecta a la presentación del modelo 564 de declaración-liquidación.

El artículo 18.3 de la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, indica que el Departamento de Economía y Hacienda establecerá el lugar, forma, plazos e impresos en los que los sujetos pasivos deberán determinar e ingresar la deuda tributaria.

BON° 92 30/07/2010 (IVA)

ORDEN FORAL 99/2010, de 1 de julio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifican las Órdenes Forales 280/2006, de 15 de septiembre y 278/2001, de 9 de noviembre, por las que se aprobaron los modelos de impreso F-69, 308 y 309 del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como los diseños de registros correspondientes a los modelos F-66 y F-69 de dicho impuesto.

Mediante el Decreto Foral Legislativo 1/2010, de 25 de enero, de Armonización Tributaria, que modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se han elevado algunos de los tipos de gravamen del mencionado Impuesto. De este modo, con efectos desde el 1 de julio de 2010, el tipo impositivo general, sube del 16 al 18 por 100. El denominado tipo impositivo reducido se incrementa del 7 al 8 por 100, mientras que la compensación a tanto alzado del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca pasa del 9 al 10 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales, y del 7,5 al 8,5 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras. Este cambio de tipos de gravamen implica la modificación de diversos modelos de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido en los que se incluían los tipos vigentes hasta este momento, pasando a adoptarse los nuevos. Por otra parte, se estima conveniente introducir nuevas casillas con el objeto de recoger la modificación de las bases imponibles y cuotas del Impuesto en los supuestos determinados legalmente, así como la rectificación de las cuotas deducibles en relación con esos supuestos, añadién-

dose el desglose de las cuotas soportadas en operaciones interiores, que se clasifican según se refieran a operaciones corrientes o a operaciones con bienes de inversión. Por consiguiente, a través de esta Orden Foral se modifican aquéllas que aprobaron los modelos de impreso en papel F-69, 308 y 309, así como los diseños de los registros a los que se deberán ajustar los ficheros de las declaraciones-liquidaciones a transmitir por los obligados tributarios de los modelos F-66 y F-69, sustituyendo los nuevos modelos y diseños de registros a los hasta ahora vigentes.

La disposición adicional séptima de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, autoriza al Consejero de Economía y Hacienda para regular mediante Orden Foral los supuestos y condiciones en los que los contribuyentes y las entidades puedan presentar por medios electrónicos, informáticos y telemáticos, declaraciones, comunicaciones, declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones o cualesquiera otros documentos exigidos por la normativa tributaria.

BON N° 123 11/10/2010 (IVA)

DECRETO FORAL LEGISLATIVO 5/2010, de 20 de septiembre, de armonización tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 32 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra se refiere a la normativa a aplicar en la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido. A tal efecto, se establece que la Comunidad Foral aplicará los mismos principios básicos e idénticas normas sustantivas y formales que las vigentes en cada momento en territorio del Estado. No obstante, la Administración de la Comunidad Foral podrá aprobar sus propios modelos de declaración e ingreso, los cuales contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y podrá también señalar plazos específicos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Por otra parte, el artículo 54.1 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente, en el marco de la potestad normativa del Gobierno de Navarra, dispone que, cuando una reforma del régimen tributario común obligue, de conformidad con lo establecido en el Convenio Económico, a que en la Comunidad Foral se apliquen idénticas normas sustantivas y formales que las vigentes en cada momento en el Estado, el Gobierno de Navarra, por delegación del Parlamento de Navarra, podrá dictar las normas con rango de Ley Foral que sean precisas para la modificación de las correspondientes Leyes Forales tributarias.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 54.2 de la citada Ley Foral 14/2004, esas disposiciones del Gobierno de Navarra que comprendan dicha legislación delegada recibirán el título de Decretos Forales Legislativos de armonización tributaria.

La Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos, ha modificado la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y ello hace necesario que, utilizando la delegación legislativa antedicha, se dicten, mediante Decreto Foral Legislativo de armonización tributaria, las normas que, de conformidad con el citado artículo 54.1 de la Ley Foral 14/2004, sean necesarias para la modificación de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en aquellos aspectos precisos en los cuales la Comunidad Foral de Navarra deba aplicar, de conformidad con el señalado artículo 32 del Convenio Económico suscrito con el Estado, idénticas normas sustantivas y formales que las vigentes en territorio del Estado.

Se extiende la aplicación del tipo superreducido del 4 por 100 correspondiente a determinados servicios vinculados a la atención a la dependencia, tales como los de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a los supuestos en los que dichos servicios se presten como consecuencia de una prestación económica vinculada a los mismos que cubra más del 75 por 100 de su precio.

Para hacer coincidir la entrada en vigor de esta norma con la equivalente del Estado, se establece como fecha de la misma el día 6 de noviembre de 2010.

BON Nº 128 22/10/2010 (V)

ORDEN FORAL 130/2010, de 17 de septiembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 171 de declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento.

El artículo primero del Decreto Foral 34/2010, de 31 de mayo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, afecta a determinados apartados del artículo 62 del citado Reglamento, relativo a obligaciones formales de información en el ámbito de este impuesto, las cuales se establecen con carácter general en los artículos 103 y 104 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.

En particular, el apartado tres del mencionado artículo primero del Decreto Foral 34/2010, da nueva redacción al apartado 17 del artículo 62, estableciendo en su letra b) la obligación de las entidades de crédito y demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, de presentar una declaración informativa anual de las imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento que se realicen en moneda metálica o billetes de banco cuando su importe sea superior a 3.000 euros, cualquiera que sea el medio físico o electrónico utilizado, ya estén denominados en euros o en cualquier otra moneda.

A través de la presente Orden Foral, se aprueba el nuevo modelo 171, destinado a recoger esa declaración informativa.

De conformidad con el Decreto Foral 50/2006, de 17 de julio, por el que se regula el uso de medios electrónicos, informáticos y telemáticos (EIT) en el ámbito de la Hacienda Tributaria de Navarra, que aborda el incremento y el perfeccionamiento de las técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas en la aplicación de los tributos que conciernen a la misma, esta Orden Foral contiene los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador del modelo 171.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 4 de la Orden Foral 132/2009, de 3 de julio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se regulan los supuestos en los que será obligatoria la presentación por vía telemática y en soporte legible por ordenador de las declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones, declaraciones resumen anual, declaraciones informativas, así como de las comunicaciones y de otros documentos previstos por la normativa tributaria, esta Orden Foral dispone la posibilidad de hacer la presentación telemática de declaraciones del modelo 171 por teleproceso, la cual tendrá carácter voluntario y podrá utilizarse con los requisitos y supuestos de exclusión señalados en la dirección de Internet <http://www.hacienda.navarra.es>.

Finalmente, en el apartado 22 del artículo 62 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se autoriza al Consejero de Economía y Hacienda, para que apruebe el modelo de declaración, el plazo, lugar y forma de presentación, así como los supuestos y condiciones en que la obligación deberá cumplirse mediante soporte directamente legible por ordenador o por medios telemáticos.

BON N° 147 3/12/2010 (IRPF, IVA)

DECRETO FORAL 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas y por el que se modifican otras normas con contenido tributario.

La Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, dispone en el artículo 103 que las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. Estas obligaciones deberán cumplirse en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen.

La Disposición Final Segunda del mismo texto legal autoriza al Gobierno de Navarra a dictar las disposiciones necesarias para su desarrollo y ejecución.

La regla 9.ª del artículo 34 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra establece que las declaraciones de operaciones con terceras personas se presentarán ante la Administración tributaria que tenga atribuida la competencia para la comprobación e investigación de los sujetos pasivos.

El Decreto Foral 265/1996, de 1 de julio, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas, contiene los objetivos básicos de la citada declaración, la cual, por una parte, proporciona a la Administración tributaria una importantísima herramienta para efectuar una adecuada aplicación de los tributos en general y del Impuesto sobre el Valor Añadido en particular; por otra, incluye la información suministrada por las entidades públicas en relación con las operaciones de adquisiciones de bienes o servicios realizadas, así como las ayudas o subvenciones satisfechas por ellas.

La experiencia acumulada en el tratamiento y en la utilización de la información suministrada durante estos años, los sucesivos cambios realizados en la normativa estatal, juntamente con la necesaria adaptación a las modificaciones producidas en la legislación tributaria de la Comunidad Foral, han evidenciado la ineludible exigencia de efectuar algunos cambios en la regulación de la declaración de operaciones con terceras personas.

Las novedades más significativas se refieren a las personas o entidades excluidas de la obligación de presentar la declaración, a su contenido y a los criterios de imputación temporal de las operaciones al objeto de incluirlas en la declaración.

BON N° 147 3/12/2010 (IJ)

DECRETO FORAL 72/2010, de 15 de noviembre, por el que se modifican el Reglamento de Máquinas de Juego, aprobado por Decreto Foral 181/1990, de 31 de julio y el Decreto Foral 270/1999, de 30 de agosto, que regula los salones de juego, y se regulan las características y condiciones de instalación de las máquinas de juego en la Comunidad Foral de Navarra.

El marco normativo que regula la autorización, instalación y explotación de las máquinas de juego en la Comunidad Foral de Navarra lo constituyen la Ley Foral 16/2006, de 14 de diciembre, del Juego; el Reglamento de Máquinas de Juego, aprobado por Decreto Foral 181/1990, de 31 de julio; el Catálogo de Juegos y Apuestas, aprobado por Decreto Foral 95/1991, de 21 de marzo; el Decreto Foral 28/1998, de 9 de febrero, que regula el Registro de Modelos Homologados de Máquinas de Juego; el Decreto Foral 270/1999, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de Salones de Juego; y el Decreto Foral 68/2006, de 9 de octubre, por el que se aprueban diversas medidas en relación con la homologación, autorización e instalación de máquinas de juego y el régimen de los salones de juego.

La evolución observada en los bingos y en los salones de juego en la mayor parte de las Comunidades Autónomas incluye la instalación y explotación de máquinas de juego especiales que actualmente no pueden ser autorizadas en Navarra, tanto por el hecho de no estar registrados los correspondientes modelos como por las limitaciones que el actual marco regulador establece para la instalación de máquinas de juego en estos establecimientos. Se hace necesaria la modificación del Reglamento de Máquinas de Juego, aprobado, como se ha dicho, por Decreto Foral 181/1990, de 31 de julio, redefiniendo el concepto de máquina de juego, procediendo, desde la complejidad de modelos existentes, a su clasificación, y acometiendo la renovación de su régimen de instalación y explotación. Se necesita asimismo modificar el Decreto Foral 270/1999, de 30 de agosto, que regula el régimen de los salones de juego, determinando la posibilidad de disponer en ellos no solo de máquinas de juego sino también de otras opciones lúdicas autorizadas, concretándose las máquinas que puedan ser instaladas y las posibilidades y límites de interconexión de las mismas y renovando algunos aspectos relativos a su régimen de autorización. Se trata, en todo caso, de unas modificaciones necesarias para la adaptación de los citados reglamentos a las determinaciones de la Ley Foral 16/2006, de 14 de diciembre del Juego.

Se hace preciso acometer una actualización de las condiciones técnicas de los modelos de las máquinas autorizables en Navarra y de su régimen de instalación.

Por último, la situación del sector de operadores de máquinas de juego hace conveniente suspender durante el plazo de dos años la concesión de autorizaciones de explotación de máquinas de juego en determinados establecimientos, salvo para su sustitución, durante el cual debe hacerse un seguimiento específico del impacto que en el sector del juego y las apuestas puedan tener la aplicación de las medidas adoptadas y realizarse un estudio referido a la eventualidad y oportunidad de adopción de medidas de planificación.

BON N° 149 8/12/2010 (PR)

ORDEN FORAL 169/2010, de 22 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban las normas reguladoras del cierre y liquidación de los Presupuestos Generales de Navarra y de las Cuentas de Balance del ejercicio del año 2010, y de la apertura del ejercicio 2011.

El artículo 123 de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra establece que corresponde al Departamento de Economía y Hacienda ejercer la potestad reglamentaria en orden a la determinación de la estructura, justificación, tramitación y rendición de cuentas y demás documentos relativos a la contabilidad pública. En consecuencia, es necesario proceder, al igual que en años anteriores, a la aprobación de las oportunas normas que regulen el cierre de los Presupuestos Generales de Navarra y de las Cuentas de Balance del ejercicio del año 2010 y su apertura en el ejercicio 2011.

BON N° 150 10/12/2010 (V)

DECRETO FORAL 73/2010, de 15 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Bingos de Navarra.

La Ley Foral 16/2006, de 14 de diciembre, del Juego, y el Decreto Foral 44/2002, de 25 de febrero, que aprueba el Reglamento del Juego del Bingo, constituyen el marco que ordena el desarrollo de este juego en la Comunidad Foral de Navarra. La evolución del sector del juego del bingo en los últimos años determina la necesidad de promover su modernización, de innovar los recursos y la tecnología utilizada para su práctica y de abrir la posibilidad de establecer nuevos planes de premios, a la vez que hace conveniente la implantación en los bingos de otras alternativas y modalidades lúdicas. Este es un enfoque que recoge el Reglamento aprobado por esta disposición, el cual, partiendo de una definición del juego del bingo y de las diferentes formas de practicarlo, contempla la regulación de los bingos como

establecimientos autorizados para la práctica del juego del mismo nombre, sin perjuicio de que se puedan encontrar en ellos otras y diferentes alternativas de juego, y fija sus características esenciales, la inserción en ellos de los distintos locales o espacios habilitados para jugar y, en particular, las denominadas salas de bingo, así como las condiciones de autorización y explotación de dichos establecimientos.

El Reglamento desarrolla, a su vez, las previsiones de renovación normativa que se desprenden de la Ley Foral 16/2006, y sustenta la adaptación del ordenamiento al devenir de un sector inserto en una actividad tan dinámica como la del juego y las apuestas.

BON N° 158 29/12/2010 (V)

ORDEN FORAL 178/2010, de 14 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-50, de declaración-liquidación de la Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias, en la modalidad de apuestas.

El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra dispone en su artículo 40 que la Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias será exaccionada por la Comunidad Foral cuando su autorización deba realizarse en Navarra. Asimismo, establece que en los tributos que recaen sobre el juego, cuando su autorización deba realizarse en Navarra, la Comunidad Foral aplicará la misma normativa que la establecida en cada momento por el Estado en lo que se refiere al hecho imponible y sujeto pasivo.

El modelo J-50 de declaración-liquidación de la Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias, en la modalidad de apuestas, deberá presentarse obligatoriamente por vía telemática, a través de Internet, cumplimentando el formulario que figura en el apartado correspondiente de la página web de la Hacienda Tributaria de Navarra, de conformidad con las condiciones generales y el procedimiento que se indican en esta Orden Foral.

La Disposición Adicional Séptima de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, autoriza al Consejero de Economía y Hacienda para regular mediante orden foral los supuestos y condiciones en los que los contribuyentes y las entidades puedan presentar por medios electrónicos, informáticos y telemáticos, declaraciones, comunicaciones, declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones o cualesquiera otros documentos exigidos por la normativa tributaria.

BON N° 159 31/12/2010 (PR)

LEY FORAL 22/2010, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2011.

Aprobación de los Presupuestos Generales de Navarra para el año 2011.

BON N° 159 31/12/2010 (IRPF, IS,ITPYAJD, IVA)

LEY FORAL 23/2010, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

La presente Ley Foral pretende fijar las pautas básicas de la política fiscal y tributaria del Gobierno de Navarra y tiene el propósito de contribuir a que se coloquen los cimientos para el inicio de una recuperación sólida y duradera de la economía navarra. Por otra parte, tiene el objetivo de sustentar la política presupuestaria del Gobierno de Navarra incidiendo en la idea del equilibrio entre los gastos y los ingresos, con el fin de que la estabilidad presupuestaria ayude al crecimiento económico y a la creación de empleo.

En ese marco esta Ley Foral modifica diez normas de rango legal: el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril, la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, la Ley Foral 7/2001, de 27 de marzo, de Tasas y Precios Públicos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus Organismos Autónomos, la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra, y la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas. También introduce novedades en los tributos sobre el juego.

ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

BOE Nº 159 01/07/2010 (V)

LEY 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, para su adaptación a la normativa comunitaria.

La Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas incorporó a nuestro Ordenamiento jurídico la Directiva 84/253/CEE, de 10 de abril de 1984, del Consejo, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables, regulando por primera vez en España la actividad de auditoría de cuentas, dada la importancia de dicha actividad por su contribución a la transparencia y fiabilidad de la información económica financiera auditada. Dicha transparencia en la información económica financiera de la entidad auditada es un elemento consustancial al sistema de economía de mercado, recogido en el artículo 38 de la Constitución. Por medio de la presente Ley y con el fin de adaptar la legislación interna española a la Directiva 2006/43/CE en lo que no se ajusta a ella, se introducen determinadas modificaciones en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas. Al mismo tiempo, se aprovecha la reforma para modificar ciertos aspectos de la regulación contenida en dicha Ley que deben adaptarse a los cambios acaecidos en la legislación mercantil, y para incorporar las mejoras de carácter técnico aconsejadas por la experiencia y la práctica desarrollada desde su entrada en vigor. La reforma que se aborda sigue teniendo presente la consideración de servicio público que presta la actividad de auditoría de cuentas, dada su relevancia pública, por los efectos que despliega frente a la entidad auditada y los terceros que se relacionan o pueden relacionarse con ésta.

La Directiva 2006/43/CE establece como uno de los principios rectores del régimen que regula el de que los Estados miembros deban organizar un sistema efectivo de supervisión pública, el cual debe cumplir necesariamente con los siguientes principios: ha de estar regido por personas distintas de quienes ejercen la actividad de auditoría de cuentas, con buenos conocimientos de las áreas relacionadas con la auditoría de cuentas; debe tener la responsabilidad última de la autorización y el registro de los auditores y sociedades de auditoría, de la adopción de normas de ética profesional y de control de calidad interno de las sociedades de auditoría, así como de la formación continuada, control de calidad externo y de los sistemas de investigación y disciplinario; debe ser transparente en lo que a los programas de trabajo e informes de actividad se refiere, y ha de tener una financiación adecuada, libre de cualquier influencia indebida por

parte de los auditores y sociedades de auditoría. De acuerdo con la Directiva que se transpone, se delimitan el alcance y finalidad de la actividad de control de la auditoría de cuentas, diferenciando según dicha Directiva, entre el control de calidad externo, de carácter regular y procedimental, del que pueden derivar la formulación de recomendaciones o requerimientos, cuya falta de seguimiento se tipifica como infracción grave; y el sistema de investigaciones, en el que se incardina el actual control técnico, al objeto de detectar y corregir la ejecución inadecuada de un concreto trabajo de auditoría o actividad del auditor. Las actuaciones de control siguen participando de la naturaleza de actuaciones previas de información, de las contempladas en el artículo 69.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento administrativo común. Finalmente, atendiendo al mandato de la Directiva 2006/43/CE, mediante la disposición adicional octava se autoriza al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para publicar los planes de actuación, los informes de actividad del sistema de supervisión, así como los resultados generales alcanzados en la realización del control de calidad.

La Directiva 2006/43/CE pone de manifiesto la necesidad de que se apliquen a quienes auditan entidades de interés público requisitos más estrictos que los exigidos en otras situaciones como consecuencia de la mayor relevancia económica que presentan estas auditorías.

BOE N° 167 10/07/2010 (IS)

REAL DECRETO 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.

La reforma del régimen de operaciones vinculadas iniciada con la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, tuvo como uno de sus principales objetivos regular las obligaciones de documentación que deben acompañar a aquellas, con el objeto de adaptar la legislación española a las directrices de la OCDE y al Foro Europeo sobre precios de transferencia, así como de proporcionar una mayor seguridad. Dicha reforma tuvo su desarrollo reglamentario a través del Real Decreto 1793/2008, de 3 noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio. No obstante, el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y del empleo, ha modificado el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, precisamente en relación con las obligaciones de documentación, con el objeto de eximir de las mismas a aquellas empresas cuya cifra de negocios del período impositivo no supere los 8 millones de euros, siempre que el importe conjunto de dichas operaciones realizadas por el sujeto pasivo en ese período no supere los 100.000 euros. En definitiva, dicha norma establece una primera simplificación subjetiva por cuanto es aplicable exclusivamente a las empresas cuya cifra de negocios no supere dicho importe, que alcanza a todas las operaciones vinculadas cualquiera que sea su naturaleza siempre que no se supere dicho importe, con la única excepción de que se realicen con personas o entidades residentes en un país o territorio calificado como paraíso fiscal. Por otra parte, la disposición adicional única del citado Real Decreto-ley establece un plazo de tres meses desde su entrada en vigor para modificar la normativa tributaria que regula las obligaciones de documentación, con el objeto de adaptarla a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y al derecho comparado.

El presente Real Decreto da cumplimiento al mandato recogido en esa disposición, de manera que se reduce la carga formal que suponen las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas. Por ello, se modifica la normativa tributaria atendiendo la necesidad de establecer un umbral mínimo cuantitativo, por debajo del cual no sea necesario elaborar, salvo determinadas operaciones, las obligaciones de documentación exigidas por el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. Dicho umbral mínimo es complementario del establecido por el Real Decreto-ley 6/2010, esto es, se

establece una segunda simplificación que alcanza a todos los sujetos pasivos del Impuesto, incluidas las empresas cuya cifra de negocios del período impositivo no supere los 8 millones de euros. Así, quedan excluidas de las obligaciones de documentación el conjunto de las operaciones que no excedan de 250.000 euros, en cuyo cómputo no se tienen en consideración las operaciones específicas para las que existe obligación de documentación salvo que queden exceptuadas por lo establecido en el citado Real Decreto-ley 6/2010, realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cualquiera que sea el tamaño de la empresa y el carácter interno o internacional de las operaciones. Esta exclusión se extiende tanto a las obligaciones de documentación del grupo, como a las correspondientes al obligado tributario. No obstante, se establecen ciertas excepciones a esta exoneración para determinadas operaciones específicas: la primera de ellas está prevista para las operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales; la segunda excepción va dirigida a determinadas operaciones, como son las realizadas con personas físicas a las que resulte de aplicación el método de estimación objetiva, siempre que se realicen en el ámbito de la actividad económica sometida a dicho método, o bien, en la transmisión de negocios, carteras, inmuebles u operaciones con activos intangibles que tengan esa calificación según los criterios contables. Todas ellas siguen conservando las obligaciones de documentación existentes en la actualidad.

Por otra parte, para cuantificar el importe de las operaciones se tiene en consideración la contraprestación del conjunto de las mismas. Por tanto, en relación con las empresas de reducida dimensión el referido importe de las operaciones vinculadas excluidas de la obligación de documentación supondrá en la práctica, que dichas empresas no se vean incurtidas en la necesidad de cumplir con esa obligación en las operaciones vinculadas relacionadas con la actividad empresarial habitual que desarrollan esas empresas. En el mismo sentido de simplificación de las obligaciones de documentación, se extiende la exclusión de dichas obligaciones a las operaciones que realicen las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, tanto con las empresas miembros de esas entidades como con cualquier otra empresa del mismo grupo fiscal al que pertenecen aquellas empresas miembros, así como las realizadas entre entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento por parte de dicho sistema institucional de los requisitos establecidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y Obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros.

Por otra parte, se modifica la letra a) del artículo 64 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, con el objeto de adaptar el porcentaje de retención del 19% al establecido en el apartado 6 del artículo 140 de la Ley del Impuesto.

BOE N° 232 24/09/2010 (CONT)

REAL DECRETO 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

El Derecho contable ha sido objeto de una importante modificación a través de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, fruto de la decisión del legislador de seguir aplicando en las cuentas anuales individuales la normativa contable española, convenientemente reformada para lograr la adecuada homogeneidad y comparabilidad de la información financiera, en el marco de las nuevas exigencias contables europeas para las cuentas consolidadas.

La disposición final primera de la citada Ley confiere al Gobierno la competencia para aprobar mediante real decreto el Plan General de Contabilidad, con el objetivo de configurar el correspondiente marco reglamentario. A día de hoy este objetivo se ha materializado en el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan

General de Contabilidad y en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

Asimismo, la disposición final habilita al Gobierno a dictar las normas complementarias del citado Plan, en concreto, las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, al objeto de desarrollar los aspectos contenidos en la nueva redacción de los artículos 42 y siguientes del Código de Comercio. Todo ello, de conformidad con lo dispuesto en las Directivas Comunitarias y teniendo en consideración las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea.

Las normas que ahora se aprueban son fruto de la citada habilitación y tienen por objeto recoger, en el marco de las normas contables españolas de fuente interna dictadas en desarrollo del Código de Comercio, en particular, en el marco del nuevo Plan General de Contabilidad, el desarrollo de los aspectos específicos de la consolidación de cuentas regulados en la Sección 3.º Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades del Título III De la contabilidad de los empresarios, del Libro I del Código de Comercio.

La demora en el esclarecimiento del marco jurídico de referencia europeo en materia de «Combinaciones de negocios» y «Consolidación de estados financieros», motivó que la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008, no fuera acompañada de la aprobación de un real decreto que revisase las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

Sin embargo, en la medida que la Ley 16/2007, de 4 de julio, el propio Código de Comercio, y la norma de registro y valoración 19.º Combinaciones de negocios del nuevo Plan regulaban aspectos de técnica contable relativos a la consolidación, o que podían traerse a colación por analogía en dicho proceso, la formulación de cuentas anuales consolidadas en estos ejercicios se ha podido realizar con un adecuado grado de seguridad jurídica, tomando como referente la doctrina del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) incluida en la Nota publicada en su Boletín número 75, de septiembre de 2008.

Tal y como se precisaba en la citada Nota, al tomar esta decisión, se consideró que los criterios de consolidación contenidos en el Código de Comercio, así como las disposiciones que desarrollan el mismo que no estaban derogadas, conformaban un sistema normativo adecuado y suficiente para la formulación de cuentas anuales consolidadas, siendo además muy similares a los de las normas internacionales vigentes en aquél momento.

En junio de 2009 han sido aprobados los Reglamentos (CE) n.º 494/2009 y 495/2009 de la Comisión, de 3 de junio de 2009, que modifican el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo, respectivamente, a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 27 «Estados financieros consolidados y separados» y la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 3 «Combinaciones de negocios».

En la práctica, la entrada en vigor de los citados reglamentos ha delimitado un nuevo conjunto de principios aplicables por las sociedades cotizadas en la formulación de sus cuentas consolidadas de los ejercicios que se inician a partir del 1 de enero de 2010. Esta circunstancia aconseja abordar la revisión de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas con la finalidad de poner a disposición de las restantes sociedades un marco contable armonizado con el Derecho comunitario.

BOE N° 236 29/09/2010 (IIIEE)

ORDEN EHA/2515/2010, de 24 de septiembre, por la que se modifica la Orden EHA/3929/2006, de 21 de diciembre, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, se aprueba determinado Código de Actividad

y del Establecimiento, y se actualiza la referencia a un código de la nomenclatura combinada contenida en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

La Orden EHA/3929/2006, de 21 de diciembre, establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional. Para la obtención del reembolso parcial de tales Impuestos, los beneficiarios con derecho a devolución deben presentar, dentro de los veinte primeros días del año siguiente a la finalización del año natural, una declaración resumen anual de kilómetros recorridos.

La experiencia adquirida durante el tiempo de vigencia del procedimiento de devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, ha puesto de manifiesto la dificultad que tienen muchos transportistas para el cumplimiento, en tiempo y forma, de tal obligación, tanto por el reducido plazo de que disponen para su presentación, como por la coincidencia del mismo con la formalización de otras obligaciones tributarias.

Por ello, y de conformidad con el artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que faculta al Ministro de Economía y Hacienda para el establecimiento del procedimiento para la práctica de la devolución, se modifica el plazo de presentación de la declaración anual de kilómetros recorridos, de modo que ésta pueda ser efectuada dentro del primer trimestre del año siguiente a la finalización del año natural.

BOE N° 247 12/10/2010 (V)

ORDEN EHA/2631/2010, de 5 de octubre, por la que se modifica la Orden EHA/3947/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos, plazos, requisitos 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 y se modifica la Orden de 15 de junio de 1995, en relación con las entidades de depósito que prestan servicio de colaboración en la gestión recaudatoria.

La necesidad de armonizar la estructura de los impuestos regulados en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, y la conveniencia de que sean normas del mismo rango las que regulen aspectos similares de la gestión de los impuestos, justificó la modificación, mediante Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, del apartado 3 del artículo 138 de dicho Reglamento para que el Código de Actividad del Carbón tenga un tratamiento similar al del Código de Actividad y del Establecimiento de los Impuestos Especiales de Fabricación, así como una estructura paralela. Como consecuencia de dicha modificación, a partir del 1 de abril de 2010, el citado Código de Actividad del Carbón consta de trece caracteres, siendo preciso adaptar las normas de desarrollo así como los modelos correspondientes para recoger esta nueva estructura.

Por otro lado, la norma reglamentaria no contemplaba una de las actividades relacionadas con este producto, como es la de las importaciones, por lo que el Reglamento de los Impuestos Especiales, modificado por Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, aprobó una nueva estructura del Código de Actividad del Carbón para el establecimiento de un repertorio de las actividades y de sus caracteres identificativos, por lo que ha sido preciso incorporarlo.

La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en el apartado 3 de su artículo 86 habilita al Ministro de Economía y Hacienda para la aprobación de los modelos de declaración-liquidación así como de declaración resumen anual de operaciones relativas al Impuesto Especial sobre el Carbón. Por otro lado, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, en el citado artículo 138 apartado 3, le atribuye una habilitación específica a éste para realizar las modificaciones que incorpora la presente Orden.

BOE N° 262 29/10/2010 (IIEE)

ORDEN EHA/2770/2010, de 26 de octubre, por la que se aprueba el modelo 521 "Relación Trimestral de Primeras Materias Entregadas" y se establecen el plazo y el procedimiento para su presentación.

La Circular número 943, de 19 de marzo de 1986, de la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales, aprobó el documento E-21 «Relación trimestral de primeras materias entregadas», para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 62.4, 5 y 6 y en el artículo 85 del Reglamento de Impuestos Especiales entonces vigente, aprobado por Real Decreto 2242/1985, de 27 de diciembre.

El artículo 89.4 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, en su redacción dada por el apartado setenta del artículo único del Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales ha mantenido, para quienes almacenen productos que constituyan materia prima para la fabricación de alcohol vínico, la obligación de presentar, dentro de los veinte días siguientes a la terminación de cada trimestre, ante la oficina gestora, una relación sujeta a modelo, de aquellos productos enviados con destino a fábricas de destilación o rectificación en el trimestre anterior, indicando fecha, destinatario e industria que ejerce, dirección, localidad de destino, cantidad y graduación. Asimismo se establece que, cuando se trate de orujos, piquetas y demás residuos de la vinificación se incluirán en dicha relación, cualquiera que sea su destino.

La nueva redacción del artículo 89.4 atribuye la competencia para la aprobación del modelo al Ministro de Economía y Hacienda. Por otro lado, se dispensa de la presentación de dicha relación cuando ésta sea negativa. A su vez, el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, ha derogado el artículo 62 que establecía que todas las materias y demás proveedores de malta que suministraban a las fábricas de cerveza venían obligados a rendir un parte trimestral a la oficina gestora.

En todo caso se mantiene la obligación, a que se refiere el artículo 89.5 del Reglamento de los Impuestos Especiales, de presentar la misma relación sujeta a modelo por parte de los fabricantes productores de azúcares cristalizados de cualquier clase o procedencia, los de isoglucosa y los almacenistas de melazas, respecto a las salidas de sus fábricas o almacenes, tanto de melaza como de isoglucosa, cualquiera que sea el destino de las mismas.

Teniendo en cuenta, además, que el actual modelo E-21, que se ha utilizado para materializar la obligación de presentar dichas informaciones, no se ajusta en cuanto a formato, numeración, claves de actividad y de productos, al resto de los modelos utilizados en la gestión de los impuestos especiales, se considera necesario aprobar un nuevo modelo que, conteniendo los datos exigidos por el Reglamento de los Impuestos Especiales, se adecue a los actuales documentos de gestión.

Por otra parte, el desarrollo de los aspectos relacionados con el cumplimiento de obligaciones formales susceptibles de tratamiento informático ha provocado un extraordinario cambio en la gestión informática de los impuestos especiales de forma que, en la actualidad, la mayor parte de estas obligaciones formales se cumplimentan de forma electrónica. El modelo 521, que ahora se aprueba, no podía ignorar esa tendencia de tal manera que, además de adecuar los datos a los del resto de modelos de gestión en cuanto a denominación, claves de actividad, etc., su presentación se hará, igualmente, de forma electrónica.

Por todo ello, se aprueba este modelo y se establecen el plazo y procedimiento para su presentación, en el marco de la atribución conferida en el artículo 89.4 y 5 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

BOE N° 270 8/11/2010 (V)

Instrumento de Ratificación del CONVENIO de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en Estrasburgo el 25 de enero de 1988.

Por cuanto el día 12 de noviembre de 2009, el Plenipotenciario de España, nombrado en buena y debida forma al efecto, firmó en París (Francia) el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en Estrasburgo el 25 de enero de 1988.

BOE N° 277 16/11/2010 (V)

REAL DECRETO 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, ha supuesto un avance definitivo en la construcción e implantación de la Administración Pública electrónica al considerar a los medios electrónicos como los preferentes para comunicaciones entre las distintas Administraciones Públicas, y reconocer el derecho de los ciudadanos a su utilización en sus relaciones con la Administración. Esa misma Ley 11/2007, de 22 de junio, permite establecer reglamentariamente la obligación de relacionarse con la Administración solamente a través de medios electrónicos a las personas jurídicas y a aquellas personas físicas que, atendidas sus circunstancias, puede entenderse que tienen garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos. Esta previsión legal ha sido objeto de un doble desarrollo. Por un lado, en el ámbito administrativo general, el Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, en su artículo 32, tras disponer que la obligatoriedad de comunicarse por medios electrónicos con los órganos de la Administración General del Estado o sus organismos públicos vinculados o dependientes, podrá establecerse mediante Orden ministerial, precisa que dicha obligación puede comprender la práctica de notificaciones administrativas por medios electrónicos. Dicho Real Decreto desarrolla en su artículo 38 la notificación mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada, previendo que existirá un sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de estas notificaciones que quedará a disposición de todos los órganos y organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado que no establezcan sistemas de notificación propios.

Por otro lado, en el ámbito tributario, el Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, ha introducido en el nuevo artículo 115 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos una específica habilitación a las Administraciones tributarias para acordar la asignación de una dirección electrónica para la práctica de notificaciones a determinados obligados tributarios, de manera que tras la publicación oficial del acuerdo de asignación, y previa comunicación del mismo al obligado tributario, la Administración tributaria correspondiente practicará, con carácter general, las notificaciones en la dirección electrónica. Ese mismo precepto precisa que, en el ámbito de competencias del Estado, la asignación de la dirección electrónica por la Agencia Estatal de Administración Tributaria así como su funcionamiento y extensión al resto de la Administración tributaria estatal se regulará por Orden del Ministro de Economía y Hacienda. No obstante esta habilitación para el desarrollo por Orden ministerial, se considera conveniente que la regulación del marco general del establecimiento de la obligatoriedad de uso de medios electrónicos en las relaciones con la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dada la estrecha relación de las notificaciones con el derecho de defensa, se lleve a cabo mediante Real Decreto aprobado en Consejo de Ministros. Asimismo, no obstante la posibilidad que se otorga a las Administraciones tributarias para establecer sistemas electrónicos de notificación propios, se ha considerado más oportuno que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se adhiera al sistema de dirección electrónica habilitada que existe con vocación de generalidad en el ámbito de la Administración del Estado, previsto en el artículo 38.2 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, respetando al mismo tiempo todos los derechos y garantías de los obligados tributarios que respecto de las notificaciones en dirección electrónica se establecen con carácter especial en la normativa reglamentaria tributaria. La

opción reglamentaria por este específico sistema de dirección electrónica habilitada simplifica el régimen previsto en el artículo 115 bis del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, al hacer innecesaria la publicación oficial del acuerdo de asignación por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin perjuicio de la necesaria comunicación del mismo al obligado tributario con anterioridad a la práctica de notificaciones en la dirección electrónica habilitada.

El ámbito objetivo del Real Decreto está recogido en su artículo 3. El artículo establece la obligación de utilizar medios electrónicos en las comunicaciones y notificaciones que deba efectuar la Agencia Estatal de Administración Tributaria a las personas y entidades comprendidas en el ámbito subjetivo del Real Decreto en sus actuaciones y procedimientos tributarios, aduaneros y estadísticos de comercio exterior y en la gestión recaudatoria de los recursos de otros entes y Administraciones Públicas que tiene atribuida o encomendada.

BOE N° 283 23/11/2010 (V)

ACUERDO entre el Reino de España y el Principado de Andorra para el intercambio de información en materia fiscal, hecho en Madrid el 14 de enero de 2010.

Considerando que el Reino de España y el Principado de Andorra («las Partes contratantes»), reconocen que la legislación actual ya facilita la colaboración necesaria y el intercambio de información en materia penal;

Considerando que el Principado de Andorra, se ha comprometido políticamente a asumir los principios de la OCDE en materia de intercambio efectivo de información mediante una declaración del 10 de marzo del 2009;

Considerando que las Partes contratantes desean mejorar y agilizar las disposiciones y condiciones que rigen el intercambio de información en materia fiscal;

Considerando la disposición de las Partes contratantes para iniciar, cuando el nuevo marco fiscal del Principado de Andorra esté plenamente definido, las negociaciones para la firma de un convenio para evitar la doble imposición;

Considerando la disposición de las Partes contratantes para iniciar las negociaciones para la firma de un acuerdo que permita la cooperación en la notificación de las decisiones administrativas;

Por todo ello las Partes contratantes concluyen el presente Acuerdo, por el cual únicamente las Partes contraen obligaciones.

BOE N° 289 23/11/2010 (IVA, IRPF)

ORDEN EHA/3061/2010, de 22 de noviembre, por la que se modifican el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas aprobado por Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre y el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta aprobado por Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre.

El artículo cuatro.cinco del Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, de modificación de determinadas obligaciones tributarias formales y procedimientos de aplicación de los tributos y de modificación de otras normas con contenido tributario, introduce un nuevo apartado 5 en el artículo 35 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, con la finalidad de facilitar la cumplimentación de la Declaración anual de operaciones con terceras personas. La novedad consiste en especificar el momento y la forma en que el obligado tributario debe declarar aquellas cantidades en metálico derivadas de operaciones incluidas en la

declaración anual correspondiente, pero percibidas tras la presentación de dicha declaración, lo que obliga a adaptar la declaración anual de operaciones con terceras personas, modelo 347, aprobada por la Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, incluyendo una nueva casilla en la que se indique el ejercicio en el que se hubieran declarado las operaciones que dan origen al cobro en metálico.

Por otra parte, la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010, con efectos a partir del 1 de julio, eleva los tipos impositivos general y reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido, que pasan del 16 y 7 por ciento al 18 y 8 por ciento, respectivamente. Como consecuencia de ello durante el ejercicio 2010 se producirán operaciones que debiendo tributar al tipo general o al tipo reducido se gravarán con tipos diferentes en función del período del devengo de las mismas, primer o segundo semestre del año. Por este motivo, y con la finalidad de obtener una información más clara y detallada de las operaciones gravadas a distintos tipos, así como, de facilitar a los sujetos pasivos la cumplimentación de su declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido se considera conveniente sustituir las páginas 2 y 3 del modelo 390 aprobado por la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por unas nuevas páginas 2, 3 y 4 en las que se incluyan casillas que permitan consignar separadamente las operaciones gravadas de acuerdo con los distintos tipos impositivos vigentes durante el ejercicio 2010.

Asimismo, en la presente Orden se procede a modificar parcialmente el Anexo II de la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, 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 sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y se modifican las condiciones para la presentación por vía telemática de los modelos 111 y 117 por los obligados tributarios que tengan la consideración de grandes empresas, así como la hoja interior de relación de socios, herederos, comuneros o partícipes del modelo 184 y los diseños lógicos de los modelos 184 y 193. Las modificaciones introducidas en el citado Anexo, de carácter eminentemente técnico, se efectúan con el objetivo de realizar para el ejercicio 2010 la necesaria adaptación del modelo 190 a lo dispuesto en el apartado dos de la disposición adicional séptima de la Ley 41/2007, de 7 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario y otras normas de sistema hipotecario y financiero, de regulación de las hipotecas inversas y el seguro de dependencia y por la que se establece determinada norma tributaria, desarrollado por el Real Decreto 904/2010, de 9 de julio, por el que se desarrollan medidas fiscales y de Seguridad Social para atender los compromisos derivados de la organización y celebración de la 33.ª edición de la Copa del América en la ciudad de Valencia. Dicha modificación consiste en la introducción de una nueva clave «M» que permita identificar los rendimientos acogidos a este régimen fiscal especial.

El artículo 71.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, habilita al Ministro de Economía y Hacienda para aprobar el lugar, forma, plazos e impresos en los cuales deberá presentarse la declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Asimismo, el artículo 108.5 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, habilita al Ministro de Economía y Hacienda para que establezca los modelos de declaración que deben utilizarse para declarar las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta practicados en el ejercicio, así como, para determinar los datos que deben incluirse en las citadas declaraciones.

Por último, el artículo 117 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, habilita, en el ámbito del Estado, al Ministro de Economía y Hacienda para aprobar los modelos de declaración, autoliquidación y comunicación de datos, así como establecer la forma, lugar y plazos de su presentación.

BOE N° 289 23/11/2010 (V)

ORDEN EHA/3062/2010, de 22 de noviembre, por la que se modifican las formas de presentación de las

declaraciones informativas y resúmenes anuales de carácter tributario correspondientes a los modelos 038, 156, 159, 170, 171, 180, 181, 182, 183, 184, 187, 188, 189, 190, 192, 193, 194, 195, 196, 198, 199, 291, 296, 299, 340, 345, 346, 347, 349, 611 y 616 y por la que se modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establece el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La Agencia Tributaria en cumplimiento de lo establecido en el artículo 96 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y con el respaldo, a su vez, de la Ley 11/2007, de 11 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, ha venido prestando en los últimos años una especial atención a las posibilidades que ofrecen las nuevas tecnologías para facilitar a los ciudadanos el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

Así, el artículo 96 de la Ley General Tributaria, establece que la Administración Tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan.

La evolución de la tecnología asociada a Internet viene poniendo de manifiesto la creciente utilización de esta vía en las relaciones entre los obligados tributarios y la Agencia Tributaria frente a la utilización de otros medios, como por ejemplo, la utilización de modelos impresos en papel o la presentación telemática por teleproceso.

De este modo, en virtud tanto de la exigencia legal de promover las relaciones telemáticas entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, como del firme deseo de fomentar dichas relaciones por la Administración aprovechando las oportunidades que brinda la evolución de la tecnología relacionada con Internet, se procede a través de la presente Orden a establecer la presentación telemática a través de Internet como medio de presentación prioritario de ciertas declaraciones. Dicha decisión se articula mediante la adopción de las siguientes tres medidas fundamentales: ampliación del número de modelos cuya presentación telemática a través de Internet se posibilita, elevación del umbral de presentación obligatoria a través de Internet a la cifra de 10.000.000 de registros declarados, posibilitando que a partir de dicha cifra se pueda optar por presentar en soporte o a través de Internet, y por último, abandono progresivo de la forma de presentación telemática por teleproceso.

Por todo ello, se amplía el ámbito de aplicación de la presentación obligatoria por vía telemática a través de Internet a las declaraciones resumen anual o informativas, modelos 156, 183, 192, 194, 195, 196, 199, 291, 346, 611 y 616, y por otro lado, se establece la cifra de 10.000.000 de registros declarados, como umbral a partir del cual se puede optar por la presentación en soporte directamente legible por ordenador en los modelos 038, 156, 159, 170, 171, 180, 181, 182, 183, 184, 187, 188, 189, 190, 192, 193, 194, 195, 196, 198, 199, 291, 296, 299, 340, 345, 346, 347, 349, 611 y 616. Se establece asimismo el formato en que deben presentarse dichos soportes, quedando eliminada la opción de envío de soportes colectivos, opción que se encontraba disponible para los modelos 038 y 194.

Por último, se considera conveniente, en aras de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y en respuesta a la demanda existente por el buen funcionamiento que ha venido evidenciando el procedimiento de domiciliación de autoliquidaciones, extender dicho procedimiento de pago a los modelos 111 y 353, esto es, a aquellas obligaciones de periodicidad mensual, dirigidas especialmente a las grandes empresas, a los modelos 222 y 430 y a las deudas tributarias resultantes de las autoliquidaciones de impuestos especiales presentadas por vía telemática en los plazos reglamentarios, modelos 560, 561, 562, 563, 564, 566 y 595. Como consecuencia de ello, la Disposición final primera modifica la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria para incluir las citadas autoliquidaciones.

La competencia para regular la presentación telemática de declaraciones tributarias se encuentra recogida en el artículo 98.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desarrollado, en el ámbito específico de las

obligaciones de información, por el artículo 30 apartado 2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos que establece que, en el ámbito de competencias del Estado, el Ministro de Economía y Hacienda aprobará los modelos de declaración que, a tal efecto, deberán presentarse, el lugar y plazo de presentación y los supuestos y condiciones en que la obligación deberá cumplirse mediante soporte directamente legible por ordenador o por medios telemáticos; Asimismo, el artículo 117 del citado Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, habilita al Ministro de Economía y Hacienda para que determine los supuestos y condiciones en los que los obligados tributarios deberán presentar por medios telemáticos sus declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.

Por otra parte, la habilitación normativa para la regulación del procedimiento y condiciones para la domiciliación de deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria se encuentra en la Disposición final única del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, que habilita al Ministro de Economía y Hacienda para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución del referido reglamento.

BOE N° 289 23/11/2010 (IRPF, IVA)

ORDEN EHA/3063/2010, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2011 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 32 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el artículo 37 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, establecen que el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido se aplicarán a las actividades que determine el Ministro de Economía y Hacienda. Por tanto, la presente Orden tiene por objeto dar cumplimiento para el ejercicio 2011 a los mandatos contenidos en los mencionados preceptos reglamentarios.

La presente Orden mantiene la estructura de la Orden EHA/99/2010, de 28 de enero, por la que se desarrollan para el año 2010 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se mantienen para el ejercicio 2011 la cuantía de los módulos, los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas y la reducción del 5 por ciento sobre el rendimiento neto de módulos derivada de los acuerdos alcanzados en la Mesa del Trabajo Autónomo.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, la presente Orden adapta los módulos a los nuevos tipos impositivos del Impuesto en vigor desde el pasado 1 de julio, tomando en consideración que tales tipos resultarán de aplicación durante la totalidad del ejercicio 2011.

BOE N° 308 20/12/2010 (V)

ORDEN EHA/3251/2010, de 9 de diciembre, por la que se formaliza el nombramiento de Vocal de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo.

La presente Orden tiene por objeto formalizar y dar publicidad al nombramiento de don Francisco Javier Muguza

Arrese como Vocal de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, acordado en la Comisión Mixta del Concierto Económico celebrada el 22 de noviembre de 2010 (acuerdo Tercero).

BOE N° 310 22/12/2010 (IRPF)

ORDEN EHA/3302/2010, de 16 de diciembre, por la que se modifican los diseños físicos y lógicos del modelo 193, aprobado por Orden de 18 de noviembre de 1999, del modelo 187, aprobado por Orden de 15 de diciembre de 1999, del modelo 291, aprobado por Orden EHA/3202/2008, de 31 de octubre, del modelo 196, aprobado por Orden EHA/3300/2008, de 7 de noviembre y del modelo 171, aprobado por Orden EHA/98/2010, de 25 de enero.

El tratamiento de la información suministrada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de diversos modelos ha puesto de manifiesto la necesidad de realizar determinadas modificaciones en el contenido de los mismos. Así, dichas modificaciones tienen como objetivo, en unos casos, lograr una mayor especificación de la naturaleza de determinados datos que se exigen en los modelos y en otros supuestos, la adaptación de su contenido a la legislación vigente, redundando todo ello en un incremento de la fiabilidad de la información suministrada y en una mejora de su tratamiento.

En primer lugar, y en relación con el modelo 193, la modificación que se realiza consiste en la creación de nuevas subclaves que posibiliten tanto la declaración de la distribución de dividendos sujetos a tributación pero no sometidos a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre los mismos, como la identificación de aquellos supuestos en que una entidad depositaria de valores extranjeros procede a la práctica de retención o ingreso a cuenta al abonar dividendos actuando como mera mediadora en el pago de los mismos.

En cuanto al modelo 187, se introduce una adaptación a la normativa vigente de las instrucciones de cumplimentación a que se refieren sus diseños físicos y lógicos, como consecuencia de la aprobación del Real Decreto 749/2010, de 7 de junio, por el que se modifica el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre. Así, se procede a adecuar el contenido de las citadas instrucciones del modelo a las modificaciones normativas mediante las cuales se amplía el contenido del artículo 49 del Reglamento que desarrolla la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva mediante la incorporación en dicho artículo de las SICAV índice cotizadas.

También se modifican los modelos 196 y 291 mediante la creación de nuevas claves, con la finalidad de posibilitar la declaración de aquellas cuentas bancarias que cambien de condición durante el ejercicio, pasando de ser cuentas bancarias de persona residente a cuentas bancarias de persona no residente, y viceversa.

Por último, por lo que se refiere al modelo 171, con la finalidad de clarificar la información a suministrar en relación con la identificación del declarado, se modifica el artículo 4 y los diseños físicos y lógicos de la Orden EHA/98/2010, de 25 de enero, por la que se aprueba el modelo 171 de declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática.

La competencia para modificar el contenido de los modelos de declaración a que se refiere la presente Orden Ministerial se encuentra recogida, por lo que se refiere al modelo 193, en el apartado primero del artículo 105 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que habilita al Ministro de Economía y Hacienda para aprobar los modelos de declaración correspondientes a dicha declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta.

En relación con el modelo 187, el apartado cuarto del artículo 100 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que la regulación del modelo de declaración queda atribuida

al Ministro de Economía y Hacienda, estableciendo el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en su artículo 108, apartado quinto, que las declaraciones a que se refiere dicho artículo se realizarán en los modelos que para cada clase de rentas establezca el Ministro de Economía y Hacienda.

En cuanto al modelo 196, el artículo 37 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, establece que, mediante Orden Ministerial, se regulará el modelo de declaración para suministrar información acerca de cuentas en entidades de crédito, estableciendo el artículo 117 del referido Reglamento, la habilitación normativa a favor del Ministro de Economía y Hacienda para aprobar los modelos de declaración, autoliquidación y comunicación de datos, así como para establecer la forma, lugar y plazos de su presentación, en el ámbito del Estado.

La habilitación normativa referente al modelo 291 se encuentra recogida en la disposición final segunda del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, que establece que los modelos de declaración de este Impuesto y los de sus pagos a cuenta se aprobarán por el Ministro de Hacienda, que establecerá la forma, lugar y plazos para su presentación, así como los supuestos y condiciones de presentación de las mismas por medios telemáticos. Por otro lado, la disposición final única del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para dictar las disposiciones necesarias para la aplicación del mismo.

Por último, por lo que se refiere al modelo 171, la citada habilitación se encuentra en el artículo 38 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, que señala que la regulación de la información a suministrar en dicha declaración será establecida mediante Orden Ministerial.

Asimismo, el artículo 117 del citado Reglamento, habilita en el ámbito del Estado, al Ministro de Economía y Hacienda para aprobar los modelos de declaración, autoliquidación y comunicación de datos, así como establecer la forma, lugar y plazos de su presentación.

BOE N° 311 23/12/2010 (V)

LEY 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

Los Presupuestos Generales del Estado fundamentan su marco normativo básico en nuestra Carta Magna, la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978, así como en la Ley General Presupuestaria y en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria. El Tribunal Constitucional ha ido precisando el contenido posible de la ley anual de Presupuestos Generales del Estado y ha venido a manifestar que existe un contenido necesario, que está constituido por la determinación de la previsión de ingresos y la autorización de gastos que pueden realizar el Estado y los Entes a él vinculados o de él dependientes en el ejercicio de que se trate. Junto a este contenido necesario, cabe la posibilidad de que se añada un contenido eventual, aunque estrictamente limitado a las materias o cuestiones que guarden directa relación con las previsiones de ingresos, las habilitaciones de gasto o los criterios de política económica general, que sean complemento necesario para la más fácil interpretación y más eficaz ejecución de los Presupuestos Generales del Estado y de la política económica del Gobierno.

Por otra parte, el Tribunal Constitucional señala que el criterio de temporalidad no resulta determinante de la constitucionalidad o no de una norma desde la perspectiva de su inclusión en una Ley de Presupuestos. Por ello, si bien la Ley de Presupuestos puede calificarse como una norma esencialmente temporal, nada impide que accidentalmente puedan

formar parte de la Ley preceptos de carácter plurianual o indefinido.

De otro lado, en materia tributaria, el apartado 7 del artículo 134 de la Constitución dispone que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos aunque sí modificarlos cuando una Ley tributaria sustantiva así lo prevea. Las materias que queden al margen de estas previsiones son materias ajenas a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. De esta forma, el contenido de la Ley está constitucionalmente acotado –a diferencia de lo que sucede con las demás Leyes, cuyo contenido resulta, en principio, ilimitado– dentro del ámbito competencial del Estado y con las exclusiones propias de la materia reservada a Ley Orgánica. Consecuentemente, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2011 regula únicamente, junto a su contenido necesario aquellas disposiciones que respetan la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el contenido eventual. Estos Presupuestos Generales del Estado elaborados en el marco de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, persisten en el objetivo de conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario a través de la confluencia de las mejoras introducidas a nivel de sistematización, en tanto que se procede a la ordenación económica y financiera del sector público estatal, a ordenar sus normas de contabilidad y control y, a nivel de eficacia y eficiencia. Desde finales de 2008, la economía española atraviesa una situación de desaceleración que se inscribe en un contexto de crisis económica generalizada a nivel mundial. Dentro de este marco, los Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, junto con la futura Ley de Economía Sostenible, se configuran como pilares fundamentales para sentar las bases de una recuperación sólida cimentada en la transformación de nuestro modelo de crecimiento. En esta línea resulta fundamental seguir priorizando la inversión en I+D+i, en educación y en infraestructuras, como elementos esenciales del nuevo modelo; y todo ello sin perjuicio de mantener el esfuerzo realizado en los últimos ejercicios en lo relativo al gasto social.

Los Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 se caracterizan también por continuar el proceso de consolidación fiscal que garantice la sostenibilidad de las finanzas públicas a medio plazo. Tras los esfuerzos de estabilización, es necesario reconducir los ingresos y los gastos hacia una senda equilibrada, de forma que las finanzas públicas supongan un apoyo para la recuperación de nuestro potencial de crecimiento. La Ley acomoda este conjunto de medidas dentro de un compromiso con la estabilidad cuyos efectos positivos sobre las expectativas redundan a favor del crecimiento económico y la creación de empleo. El objetivo de estabilidad presupuestaria para el período 2011-2013, fijado por Acuerdo del Consejo de Ministros de 16 de junio de 2010, se aprobó por el Pleno del Congreso el 20 de julio y se ratificó por el mismo el 21 de julio de 2010. Este acuerdo, por lo que se refiere a la Administración Central prevé un déficit para el año 2010 del 5,9 por 100, que se reducirá hasta el 2,3 por 100 en 2011. Por otro lado, los ingresos estimados para el próximo año en términos de Contabilidad Nacional son de 106.020 millones de euros. Una vez efectuados los pertinentes ajustes, el límite de gasto no financiero para 2011, excluida la financiación de las Administraciones Territoriales, queda establecido en 122.022 millones de euros, lo que supone un descenso del 7,9 respecto al presupuesto de 2010 en términos homogéneos.

BOE N° 311 23/12/2010 (IRPF)

ORDEN EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

Los anteriores modelos fueron aprobados por la «Orden HAC/3626/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de declaración 210, 215, 212, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que

deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, así como el modelo de declaración 214, declaración simplificada de no residentes de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre la Renta de no Residentes; se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por internet de dichas declaraciones y otras normas referentes a la tributación de no residentes». Esta Orden fue modificada en parte por la «Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, 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 y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de internet, y se modifican los modelos de declaración 184, 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196, 198, 215 y 345», con la finalidad de adaptar los diseños de registro del modelo de declaración 215 a la posibilidad de domiciliación bancaria de los ingresos en las presentaciones realizadas por vía telemática, y por la «Orden EHA/3788/2008, de 29 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 y se modifican la Orden HAC/3626/2003, de 23 de diciembre, y la Orden EHA/3398/2006, de 26 de octubre», para derogar el modelo 214 y ciertas disposiciones referidas al Impuesto sobre el Patrimonio, como consecuencia de la supresión del gravamen derivado de este impuesto, y para ampliar el plazo de declaración del modelo 210 para las rentas imputadas de bienes inmuebles, así como para permitir su domiciliación. Habiéndose producido modificaciones normativas en la determinación de la base imponible correspondiente a contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea, con incidencia en la liquidación del impuesto, derivadas de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se transponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria, se hace preciso introducir algunos cambios en el modelo de autoliquidación 210, para incorporar casillas destinadas a reflejar los gastos deducibles que puedan acreditar esos contribuyentes.

Asimismo, se incorporan nuevas casillas destinadas a poner de manifiesto, cuando proceda, el efecto de los límites de imposición establecidos en algunos Convenios para evitar la doble imposición, que al calcularse, en general, sobre rendimientos brutos, obliga a modificar el anterior formato de liquidación. En este sentido, hay que poner de manifiesto que la liquidación se practicará, en todo caso, aplicando la normativa interna y, cuando corresponda tener en cuenta un límite de imposición de Convenio, se aplicará mediante una reducción de la cuota.

Es importante destacar que, con el fin de simplificar la variedad de modelos que pueden ser utilizados, así como para mejorar la gestión de los mismos, en relación con los devengos producidos a partir de 1 de enero de 2011, se han eliminado los modelos 215 de declaración colectiva y 212 de declaración de rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles. De esta forma, el modelo 210 queda como único modelo de autoliquidación para las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente. No obstante, dado que se venía utilizando el modelo 215 para declarar trimestralmente las rentas obtenidas en territorio español, en el modelo 210, bajo ciertas condiciones, se podrán agrupar las rentas obtenidas, siempre que puedan ser calificadas con el mismo código de tipo de renta y sea aplicable el mismo tipo de gravamen. Cuando se opte por declarar agrupando rentas, el período de agrupación será trimestral, en el caso de autoliquidaciones con resultado a ingresar, o anual, en el caso de autoliquidaciones con resultado a devolver o de cuota cero.

Como novedad en el modelo 210, puede destacarse también la habilitación de un apartado separado para declarar la base imponible correspondiente al código de tipo de renta 02 «Rentas imputadas de inmuebles urbanos», de cara a facilitar su cumplimentación por los contribuyentes propietarios de inmuebles destinados al uso propio, en especial de aquéllos que anteriormente utilizaban el derogado modelo de declaración 214, declaración simplificada de no residentes de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre la Renta de no Residentes, y deben ahora utilizar, en todo caso,

el modelo 210. En cuanto al plazo de presentación del modelo 210, habrá que distinguir en función del tipo de renta declarado. En relación con las rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles, se mantiene el plazo del anterior modelo 212, fijado en el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio. En relación con las rentas imputadas de bienes inmuebles urbanos, también se mantiene el plazo de todo el año natural siguiente al devengo. Para los restantes tipos de renta, habrá que diferenciar entre autoliquidaciones con resultado a ingresar, de cuota cero o con resultado a devolver.

Las autoliquidaciones con resultado a ingresar se presentarán, tanto si se declara una renta separada como una agrupación trimestral de rentas, en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, en relación con las rentas cuya fecha de devengo esté comprendida en el trimestre natural anterior. De este modo, al fijar un plazo predeterminado, será posible domiciliar el ingreso en los casos de presentación telemática de la autoliquidación. Las autoliquidaciones de cuota cero, al permitirse agrupación anual, se presentarán, tanto si se declara una renta separada como una agrupación anual de rentas, del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas. Las autoliquidaciones con resultado a devolver, se presentarán a partir del 1 de febrero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas. El motivo del retraso del momento en que puede solicitarse la devolución tiene como finalidad mejorar el control, de modo que las autoliquidaciones con solicitud de devolución se presenten con posterioridad a la presentación de las declaraciones informativas de retenciones.

Por lo que respecta al ejercicio del derecho a solicitar devolución, se aclara que podrá ejercitarse en el plazo de cuatro años contados desde el término del período de declaración e ingreso de la retención, tal como establece el artículo 16.4 del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, tanto si la devolución deriva de la normativa interna como de la aplicación de un Convenio para evitar la doble imposición, incluso si la Orden de desarrollo de algún Convenio fijase un plazo inferior. Dado que no se establece un plazo para la presentación de la autoliquidación con solicitud de devolución, debe entenderse que se está atribuyendo al obligado tributario la posibilidad de fijar el día de terminación de forma que éste coincidirá con aquel en el que se presenta la autoliquidación.

En cuanto a las formas de presentación, hay que resaltar como principal novedad la desaparición del papel preimpreso. Las autoliquidaciones 210, 211 y 213 podrán presentarse en formato papel obtenido al imprimir el resultado de cumplimentar, en la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, un formulario ajustado a los modelos aprobados, así como también podrán presentarse telemáticamente por Internet, con independencia de su resultado y, respecto del modelo 210, de quien realiza la autoliquidación.

En relación con el modelo 210, otras novedades destacables son, por un lado, que las devoluciones podrán ser realizadas mediante transferencia a cuentas bancarias de los contribuyentes abiertas en entidades financieras en el extranjero y, por otro lado, que se ha habilitado un procedimiento para realizar el pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación mediante transferencia desde entidades financieras situadas en el extranjero a una cuenta del Banco de España. Asimismo, se ha procedido a homogeneizar todos los modelos objeto de la presente Orden, en lo que se refiere a la normalización de los formatos de los domicilios y direcciones y a la incorporación de apartados específicos para los supuestos de autoliquidaciones complementarias, y a habilitar espacios para mejorar la identificación de los contribuyentes no residentes, de cara a favorecer el intercambio de información con otros países y el control recíproco de estos contribuyentes. A título informativo, se recogen en la Orden ciertas novedades ya incorporadas en otras disposiciones, relativas a la presentación telemática con pago mediante domiciliación y a los sistemas de pago telemático de las deudas tributarias.

Teniendo en cuenta que las disposiciones de la presente Orden son aplicables a las autoliquidaciones correspondientes a devengos producidos a partir de 1 de enero de 2011, se mantiene la vigencia de la Orden HAC/3626/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de declaración 210, 215, 212, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento perma-

nente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, así como el modelo de declaración 214, declaración simplificada de no residentes de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre la Renta de no Residentes; se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por internet de dichas declaraciones y otras normas referentes a la tributación de no residentes, excepto las disposiciones que, con motivo de su incorporación a esta nueva Orden, se derogan mediante la disposición derogatoria única.

BOE Nº 314 27/12/2010 (ITPYAJD, IEDMT)

ORDEN EHA/3334/2010, de 16 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 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, que se ha considerado como idóneo para la comprobación de valores de los medios privados de transporte, aprobándose para cada ejercicio una Orden del Ministerio de Economía y Hacienda en la que se han recogido los precios en el mercado no sólo de los automóviles de turismo, vehículos todo terreno y motocicletas, sino también los de las embarcaciones de recreo. En aplicación de lo anterior, la Orden de 30 de enero de 1987 aprobó los precios medios de venta utilizables como medio de comprobación, tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como en el entonces Impuesto General sobre las Sucesiones. Dichos precios medios de venta han venido siendo actualizados para los diferentes años por sucesivas Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda. La última actualización realizada se ha llevado a efecto por la Orden EHA/3476/2009, de 17 de diciembre, en la que se establecía, como se hace en esta Orden, que los precios medios de venta pudieran utilizarse como medios de comprobación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. En el mismo sentido, la Orden de 4 de julio de 2001, por la que se aprueba el modelo de declaración-liquidación que debe utilizarse en las transmisiones de determinados medios de transportes usados sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece que para la práctica de la liquidación se podrán tomar en cuenta los precios medios de venta establecidos anualmente en Orden Ministerial.

Para la elaboración de las tablas de modelos y precios se han utilizado las publicaciones de las asociaciones de fabricantes y vendedores de medios de transporte, así como las indicaciones sobre nuevos vehículos de los propios fabricantes. Esta Orden mantiene la tabla de porcentajes de depreciación contenida en el anexo IV de la Orden de 15 de diciembre de 1998, por considerar que sigue siendo adecuada a la realidad del mercado del automóvil y a la depreciación que sufren los vehículos. Se incluyen bajo un mismo encabezamiento los datos técnicos correspondientes a los vehículos, con la potencia expresada en kilovatios (Kw), y se incorpora, para los vehículos comercializados desde enero de 2008, el nivel de emisiones de CO₂, expresada en gramos por kilómetro (gr/km). Como en años anteriores, se mantiene también como dato identificativo de los modelos la potencia de los motores en caballos de vapor (CV), por ser datos de carácter comercial y general que sirven para identificar algunos de los modelos de automóviles. Asimismo, se mantiene, como otro elemento para diferenciar algunos modelos de automóviles, cuya denominación se mantiene a lo largo del tiempo, el periodo de su comercialización, dado que algunos vehículos, aun siendo diferentes, mantienen el mismo nombre comercial durante un gran número de años. A su vez, los precios medios de los diversos tipos de motocicletas se siguen diferenciando en función del tamaño de su motor, expresado mediante los centímetros cúbicos del mismo, elevando las cuantías de las de mayor cilindrada, dado que mantienen a lo largo del tiempo un mayor valor de mercado. Como el año anterior, en lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para adecuar dicha valoración a los criterios de la Unión Europea, se establece la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos

de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

Por todo lo anterior procede actualizar para el año 2011 los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a los mismos.

BOE N° 314 27/12/2010 (V)

ORDEN EHA/3345/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 513 "Impuesto sobre la Electricidad. Declaración anual de actividad" y se establece el plazo y el procedimiento para su presentación.

El Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, ha simplificado el número de obligaciones formales a cumplir por los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Electricidad.

Las modificaciones introducidas en el Reglamento, en sus artículos 44 y 133, se concretan en que los sujetos pasivos no han de presentar declaraciones-liquidaciones en los periodos de liquidación con cuota cero y los titulares de instalaciones de producción en régimen especial y los titulares de generadores o conjunto de generadores sujetos al impuesto y no inscritos en el régimen ordinario o especial de producción eléctrica, deberán llevar la contabilidad exigida por el artículo 133 del Reglamento si bien no estarán obligados a presentar la misma a la oficina gestora.

Junto a esta simplificación y ante la conveniencia de disponer de la información relativa a la producción, transporte, distribución y comercialización de la energía eléctrica, el propio Reglamento exige la presentación de una declaración de actividad ante la Administración tributaria.

El cuarto párrafo del artículo 44.1 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, autoriza al Ministro de Economía y Hacienda a aprobar la declaración anual de actividad exigible a los sujetos pasivos en el Impuesto sobre la Electricidad.

BOE N° 318 31/12/2010 (IRPF, IS, IRNR)

REAL DECRETO 1788/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes en materia de rentas en especie, deducción por inversión en vivienda y pagos a cuenta.

El presente Real Decreto modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de rentas en especie, deducción por inversión en vivienda habitual y pagos a cuenta, y los Reglamentos del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, en materia de pagos a cuenta.

BOE N° 318 31/12/2010 (IVA)

REAL DECRETO 1789/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en relación con el cumplimiento de determinadas obligaciones formales.

El presente Real Decreto modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto

1624/1992, de 29 de diciembre, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, en materia de obligaciones formales.

El artículo primero modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo segundo el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, con la finalidad de incorporar diversas modificaciones que afectan, en ambos casos, al cumplimiento de obligaciones periódicas de orden formal por parte de los sujetos pasivos del Impuesto.

De esta forma, se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido con el objetivo de completar la transposición de la Directiva 2009/69/CE del Consejo de 25 de junio de 2009 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación. En este sentido, se establecen una serie de requisitos muy precisos que deben cumplir las importaciones exentas como consecuencia de lo dispuesto en el apartado 12.º del artículo 27 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Asimismo, se ajusta el contenido del artículo 24 del Reglamento del Impuesto a los cambios que introdujo el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, en los apartados cuatro y cinco del artículo 80 de la Ley 37/1992.

Se actualizan, igualmente, los medios de prueba necesarios para la acreditación de determinadas operaciones exentas relativas al tráfico internacional de bienes, con base en el principio de libertad de prueba, sustituyendo, adicionalmente y en este mismo ámbito, la declaración al sujeto pasivo que debía realizar el destinatario de determinadas operaciones exentas por una comunicación que deberá dirigirse a la Administración tributaria.

Se dispone, asimismo, el ajuste reglamentario de la eliminación de la obligación legal de expedir autofactura en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, afectando dicho ajuste tanto al Reglamento del Impuesto como al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, con el doble objetivo de reducir en lo posible el cumplimiento de las cargas administrativas y, a la vez, asumir la jurisprudencia más reciente al respecto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Por último, y como consecuencia del Derecho de la Unión, la disposición transitoria única amplía excepcionalmente el plazo de presentación de las solicitudes de devolución soportadas durante 2009 por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto hasta el 31 de marzo de 2011.

EUSKADIKO ZERGA-KOORDINAZIORAKO ORGANOA ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA DE EUSKADI

Gaztelako Atea kalea, 15/ Portal de Castilla, 15 zkia.
01007 VITORIA-GASTEIZ
Telefona: 945 - 01 67 70
Fax zkia.: 945 - 01 67 71

HARPIDETZARAKO BULETINA/BOLETÍN DE SUSCRIPCIÓN

IZEN-DEITURAK/NOMBRE Y APELLIDOS:
I.F.Z. edo E.N.A./N.I.F o D.N.I.:
HELBIDEA/DOMICILIO:
HERRIA/MUNICIPIO:
POSTA-KODEA/CÓDIGO POSTAL:
LURRALDEA/PROVINCIA:
TELEFONO zk.: FAX zk.:

- URTEKO HARPIDETZA/SUSCRIPCIÓN ANUAL: 3 ale/vol. 30,34 euro (BEZ % 4a barne/IVA 4% incluido.)
 ALE BAT/NÚMERO SUELTO: 12,14 euro (BEZ % 4a barne/IVA 4% incluido.)

DATA/FECHA: IZENPEA/FIRMA:

ORDAINTZEKO MODUA/FORMA DE PAGO

- Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoaren izenean izendun txeketa eta bidali honako helbide honetara: Gaztelako Atea, 15 zk., 1007 VITORIA-GASTEIZ.
Cheque nominativo a favor de Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y remitir a la siguiente dirección: Calle Portal de Castilla, n.º 15, 1007 VITORIA-GASTEIZ.
- Banku-transferentzia honako kontu korrante honetara: 2097.0178.12.0015172561 (Vital Kutxa. Independentzia kalea, 1 zk., Gasteiz), Euskadiko Diruzaintza Orokorren izenean.
Kontzeptua: Zergak aldizkaria. Faktura zenbakia:
Transferencia bancaria a la siguiente cuenta corriente: 2097.0178.12.0015172561 (Caja Vital. Calle Independencia, nº 1, Vitoria-Gasteiz), a nombre de Tesorería General del País Vasco.
Concepto: Revista Zergak. Factura número:

