

Recientemente el Tribunal Constitucional¹ ha anulado determinados preceptos de la Ley vasca de Entidades de Previsión Social Voluntaria,² y, en particular, la posibilidad de rescatar los derechos económicos por el socio cuya primera aportación tuviera una antigüedad superior a diez años.³ El tribunal considera que dicha posibilidad contravenía las competencias exclusivas del Estado en materia de legislación mercantil, por ser contraria a los artículos 8.8 LPFP y 9 RPFP, y en materia de legislación básica de seguro.

El Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco⁴ ha interpretado que esta sentencia únicamente producía sus efectos en relación con aportaciones efectuadas a partir de su publicación en el BOE (4 de julio de 2014), preservando así los derechos de los socios anteriores a este pronunciamiento. Según esta resolución, mantienen el derecho de rescate las aportaciones realizadas con anterioridad al 4 de julio de 2014 a planes de previsión social de las modalidades individual o asociada que contemplaban el derecho de rescate en sus reglamentos de prestaciones. Para ello las propias EPSV debían cuantificar los derechos económicos de cada socio al 3 de julio de 2014. Asimismo, las EPSV debían incorporar un anexo a su reglamento de prestaciones en el que se recogiera la anulación del derecho de rescate y este derecho no podría incorporarse en los nuevos planes de previsión de las modalidades individual o asociada.

No obstante lo anterior, el proyecto de ley de modificación de la LIRPF y la LIRNR aprobado por el Gobierno el pasado 1 de agosto incorpora precisamente a la LPFP la posibilidad de que los partícipes de los planes de pensiones del sistema individual y asociado⁵ puedan disponer anticipadamente del importe de sus derechos consolidados correspondientes a aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad. No obstante, los derechos consolidados existentes a 31 de diciembre de 2014, junto con los rendimientos correspondientes a los mismos desde entonces, solo podrán ser dispuestos a partir del 1 de enero de 2025. De este modo, la posibilidad de rescate anticipado se irá haciendo electiva a partir de 2025.

El derecho de rescate que se pretende introducir en la LPFP sería algo más restringido que el que podía reconocerse al amparo de los preceptos anulados de la Ley vasca de EPSV, por alcanzar únicamente a las aportaciones con diez años de antigüedad (y no a todas las aportaciones de un partícipe, una vez que la más antigua contara con diez años de antigüedad) y en la práctica no permitiría ningún rescate anticipado hasta el año 2025. No obstante, esta reforma supondría la admisión, al menos en línea de principio, de la posibilidad de rescates anticipados, lo que obligará a replantearse los efectos de la reciente sentencia del Tribunal Constitucional para las EPSV vascas.

¹ Sentencia 97/2014, de 12 de junio

² Ley del Parlamento Vasco 5/2012, de 23 de febrero, sobre Entidades de Previsión Social Voluntaria

³ Artículo 23.1.a)

⁴ Resolución del Viceconsejero de Hacienda y Política Financiera, del Departamento der Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, de 4 de julio de 2014.

⁵ Así como los partícipes de los planes de pensiones del sistema de empleo, si así lo permite el compromiso que estén cubriendo y lo prevén las especificaciones del plan, con las condiciones o limitaciones que estas especificaciones establezcan en su caso, y los asegurados o mutualistas de planes der previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social contemplados en el artículo 51 LIRPF.

Índice

I. Consultas administrativas	4
1. Impuesto sobre Sociedades e IRPF.- Gastos relacionados con vehículos de empresa	4
2. IVA.- Obras de rehabilitación	4
3. IVA e ITP.- Resolución anticipada de una concesión administrativa para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo	5
4. IRPF.- Imputación temporal de un rendimiento variable	6
II. Resoluciones económico-administrativas	6
1. IVA.- Fragmentación del IVA en el caso de cambios de domicilio	6
2. Impuesto sobre Sociedades.- Requisito de mantenimiento de las aportaciones a los fondos propios de sociedades de promoción de empresas	6
3. IRPF.- Venta de participaciones a la propia sociedad para su amortización	7
4. IRPF.- Gastos de locomoción y manutención en desplazamientos	7
5. IVA.- Transmisión en un plazo inferior a los diez años de un bien de inversión que no ha sido utilizado en la actividad	7
6. IRPF.- Exención en la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años	8
7. IRPF. Indemnización de daños y perjuicios satisfecha por una entidad financiera	8
III. Sentencias	8
1. Impuesto sobre Sociedades.- Exención por reinversión: el plazo para reinvertir no es compatible con el criterio de pagos aplazados	8
2. Procedimiento tributario.- En el recurso contencioso-administrativo pueden plantearse cuantas alegaciones se estimen oportunas, independientemente de si han sido planteadas o no ante la Administración	9
IV. Normativa	9
1. Álava	10
1.1 Norma Foral 18/2014, de 18 de junio, sobre la cancelación de cargas para facilitar la dación en pago como medida sustitutiva de la ejecución hipotecaria	10
1.2 Norma Foral 19/2014, de 18 de junio, por la que se establece un tratamiento tributario alternativo para determinadas situaciones post-laborales	10
1.3 Norma Foral 20/2014, de 18 de junio, por la que se corrigen técnicamente determinadas normas forales tributarias del Territorio Histórico de Álava	10

1.4	Norma Foral 21/2014, de 18 de junio, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes	11
1.5	Decreto Foral 31/2014, del Consejo de Diputados de 10 de junio, que determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2014	11
1.6	Decreto Foral 30/2014, del Consejo de Diputados de 10 de junio, que modifica los Decretos Forales 21/2009, de 3 de marzo, y 18/2013, de 28 de mayo, que reguló la obligación de suministrar información sobre las operaciones con terceras personas y aprobó el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, respectivamente	12
2.	Bizkaia	12
2.1	Norma Foral 3/2014, de 11 de junio, de correcciones técnicas de diversas normas tributarias del Territorio Histórico de Bizkaia	12
2.2	Decreto Foral Normativo de la Diputación Foral de Bizkaia 3/2014, de 15 de julio, por el que se modifica la Norma Foral 9/2014, de 11 de junio, del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito	12
2.3	Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 88/2014, de 15 de julio, por el que se modifica el Reglamento del IRPF en materia de pagos a cuenta de actividades profesionales	13
2.4	Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2014, de 26 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa del Territorio Histórico de Bizkaia	13
	Abreviaturas empleadas	14

I. Consultas administrativas

1. Impuesto sobre Sociedades e IRPF.- Gastos relacionados con vehículos de empresa

HFB. Consulta nº 6669 de 13 de junio de 2014

Se plantean diversas cuestiones en relación con la deducibilidad de los distintos gastos relacionados con vehículos de empresa. La Dirección General de Hacienda toma en consideración la limitación ya introducida por la Norma Foral 3/2013, de 27 de febrero, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013, posteriormente recogida en la actual Norma Foral 11/2013 del IS, y repasa y matiza los distintos supuestos posibles.

Los gastos correspondientes a los turismos que no estén única y exclusivamente afectos a la actividad solo serán deducibles en su totalidad si el contribuyente opta expresamente en la declaración del IS por ello. La opción debe efectuarse al presentar la autoliquidación del IS. El ejercicio de esta opción sólo podrá rectificarse, de acuerdo con el artículo 117.3 de la NFGT, dentro del plazo de declaración del Impuesto.

Por su parte, será obligatoria la imputación de la retribución en especie a la persona que utilice el vehículo, al menos en parte, para fines particulares. Por ello, si la entidad no imputa ninguna retribución en especie y opta por deducir el 100% de los gastos correspondientes al vehículo, deberá estar en disposición que probar que el turismo se utiliza única y exclusivamente para el desarrollo de la actividad económica. En caso contrario, la Administración podrá minorar la deducibilidad de los gastos al 50%.

Por otro lado, en caso de que la entidad opte por deducir el 50% de los gastos, sin imputar retribución alguna en especie por la utilización del vehículo, al entender que no existe ninguna utilización particular por el empleado, si posteriormente se determina que sí existe esa utilización privativa, se exigirá dicha imputación, sin que, según el criterio administrativo, quepa entonces solicitar la deducción de la totalidad de los gastos, al haberse ya optado en la autoliquidación del IS por la deducción del 50% de los mismos.

2. IVA.- Obras de rehabilitación

HFG. Consulta de 25 de junio de 2014

La Hacienda Foral de Gipuzkoa entiende que los trabajos de acondicionamiento en edificaciones ya construidas no pueden entenderse realizados en el marco de un proceso de rehabilitación de edificaciones y, por lo tanto, no opera el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo en el IVA.

Se basa para ello en que en el caso concreto objeto de consulta no concurren los requisitos para encontrarnos ante una rehabilitación:

- Que más del 50% del coste total del proyecto corresponda a trabajos de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas, o en otros análogos o conexos.
- Que el coste de las obras sea superior al 25% del precio de adquisición de la edificación, si dicha adquisición se ha realizado en los dos años anteriores al inicio de las obras, o, en otro caso, del valor que tenga la edificación antes de su rehabilitación.

3. IVA e ITP.- Resolución anticipada de una concesión administrativa para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo

DFA. Consulta de 10 de junio de 2014

La entidad consultante es concesionaria de la construcción y explotación de un aparcamiento mixto de residentes y de rotación por un plazo de cincuenta años. Por lo que respecta a las plazas de concesión demanial cuyo uso está destinado a residentes, estas han sido cedidas por la entidad concesionaria a dichos residentes mediante contratos de cesión de uso, mediante los correspondientes contratos, sujetos y no exentos al IVA, habiéndose devengado la cuota de dicho tributo en el momento inicial por la totalidad de la contraprestación, al haberse efectuado mediante un único pago anticipado.

Como consecuencia de unas obras de reforma y ampliación llevadas a cabo por el Ayuntamiento, este ha aprobado la resolución de la citada concesión administrativa con la entidad consultante. El Ayuntamiento abonará una indemnización a la concesionaria por dicha resolución anticipada. Asimismo, en cuanto a las plazas en concesión demanial, se dejarán sin efecto los contratos de cesión de uso a los residentes, se producirá el rescate de estas por el Ayuntamiento, para posteriormente transmitir este el derecho de uso a los residentes. Así, estos pasarán a ser concesionarios directos de cuotas partes de la concesión.

De la lectura de la resolución parece que podrían extraerse los siguientes criterios administrativos:

- Cantidades que la concesionaria debe abonar a los cesionarios residentes como consecuencia de la resolución anticipada de los contratos de cesión de uso: dicha entidad concesionaria deberá rectificar las cuotas que fueron inicialmente repercutidas por el importe de la devolución.
- En cuanto a la indemnización que el Ayuntamiento satisfará a la concesionaria por la resolución de la cuota parte de la concesión por las plazas destinadas a la explotación en rotación, las cantidades percibidas estarán no sujetas al IVA, al no suponer prestación de servicios ni entrega de bienes para la concesionaria.
- Sin embargo, parece que habría que entender que las cantidades que la concesionaria pueda percibir del Ayuntamiento por las resoluciones anticipadas de los contratos de cesión de uso de los residentes, se podrían conceptuar como correspondientes a prestaciones de servicios sujetas al IVA, en la medida que constituirían la renuncia a un derecho por parte del concesionario.
- El rescate por parte del Ayuntamiento de las plazas de residentes supone la realización de unas entregas de bienes sujetas al IVA. Al haber sido utilizadas por los cesionarios durante más de dos años y ser transmitidas al Ayuntamiento (y no a los propios cesionarios), son consideradas como segundas transmisiones y, en consecuencia, exentas de IVA. Ello implica que estarían sujetas a tributación por transmisiones patrimoniales onerosas. Ahora bien, al ser el adquirente una administración pública, la transmisión gozará de exención.
- Finalmente, las posteriores cesiones del uso de las plazas a los residentes, mediante concesión administrativa por parte del Ayuntamiento estarán no sujetas al IVA, y sujetas a transmisiones patrimoniales onerosas. Parece que hay que entender que la razón sería, a criterio de la Diputación, que el Ayuntamiento no estaría actuando en el ejercicio de una actividad empresarial.

4. IRPF.- Imputación temporal de un rendimiento variable

DFA. Consulta 9 de julio de 2014

La sociedad consultante anualmente abona a determinados empleados una retribución variable, que se calcula tras la formulación de las cuentas anuales, en función de los objetivos alcanzados en el año anterior, y resulta exigible y se abona en el mes de abril del año de formulación de las cuentas. La Diputación reitera que dichas percepciones deben imputarse al ejercicio en que resulten exigibles, debiendo adicionar el importe de las mismas al salario ordinario a la hora de determinar el tipo de retención aplicable.

II. Resoluciones económico-administrativas

1. IVA.- Fragmentación del IVA en el caso de cambios de domicilio

TEAF de Bizkaia. Resolución del 13 de marzo de 2014

El contribuyente, persona física que desarrolla una actividad económica con un volumen de operaciones inferior a siete millones de euros, trasladó su domicilio desde Álava a Bizkaia con efectos desde 1 de abril de 2011, por lo que presentó las liquidaciones de IVA correspondientes a los tres últimos trimestres de dicho ejercicio en Bizkaia. El Servicio de Tributos Indirectos de la HFB le exigió además el ingreso del IVA correspondiente al primer trimestre, que había sido ingresada en Álava, siendo dicha exigencia objeto de reclamación.

La resolución que nos ocupa aborda la controversia relativa a la fragmentación del IVA en los casos de cambio de domicilio de las personas físicas y recoge el criterio del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, entre otras, en su sentencia de 30 de marzo de 2011. Y así, de la conjunción de los artículos 43.7 y 27.Uno.Tercera del Concierto Económico el TEAF de Bizkaia llega a la conclusión de que procede la fragmentación de la competencia a partir del traslado del domicilio fiscal.

A pesar de que, obviamente, la resolución no entra en la cuestión de si cabe asimismo la fragmentación del IVA en el caso de las personas jurídicas, queremos recordar aquí la jurisprudencia del Tribunal Supremo al respecto (sentencias de 30 de marzo de 2011 y 10 de junio de 2010), en las que el Alto Tribunal concluye que a las personas jurídicas debe resultarles de aplicación el mismo régimen que el contemplado para las personas físicas en el artículo 43.7 del Concierto Económico, ya que lo contrario produciría distorsiones patrimoniales contrarias al principio de reparto equitativo en el que se funda el mismo.

2. Impuesto sobre Sociedades.- Requisito de mantenimiento de las aportaciones a los fondos propios de sociedades de promoción de empresas

TEAF de Gipuzkoa. Resolución de 17 de abril de 2013

La derogada Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, permitía a los sujetos pasivos deducir de la cuota el 20% del importe de las aportaciones dinerarias realizadas a los fondos propios de las sociedades de promoción de empresas, siempre y cuando se hallasen íntegramente desembolsadas y se mantuviesen en el activo de la sociedad durante cinco ejercicios.

En el caso planteado, una la sociedades de promoción de empresas procedió a una escisión parcial, por lo que redujo su capital. La resolución considera que con ello se incumplió el requisito de mantenimiento de las participaciones en el activo de su sociedad matriz.

EL TEAF llega a esta conclusión a pesar de que la operación de escisión fue acogida al régimen especial de neutralidad fiscal para las operaciones de reorganización societaria. Para ello el TEAF se funda en que la subrogación en los derechos y obligaciones tributarias prevista en dicho régimen especial se predica de la sociedad que s e escinde y las beneficiarias de la escisión, pero no de sus socios.

3. IRPF.- Venta de participaciones a la propia sociedad para su amortización

TEAF de Gipuzkoa. Resolución de 6 de noviembre de 2013

La cuestión controvertida planteada en la presente resolución pasa por determinar si la transmisión de participaciones sociales que son adquiridas por una sociedad para su amortización debe tributar en el socio como ganancia patrimonial o como reducción de capital con devolución de aportaciones, y, por lo tanto, estar sujeta a la obligación de retener.

Considera el Tribunal que, si una determinada renta encaja en el concepto de rendimiento del capital mobiliario, no habrá que acudir a la regulación de las ganancias y pérdidas patrimoniales para su integración en la base imponible. A partir de ello, y cuando, como es el caso, la transmisión se realiza a la propia sociedad, cabe la posibilidad de que estemos ante un rendimiento de capital mobiliario y no ante una alteración patrimonial. De este modo, concluye el Tribunal, si la variación en el patrimonio del socio se produce "a costa" de los fondos propios de la sociedad, estaremos ante un rendimiento de capital mobiliario sujeto a retención, puesto que lo que reciba aquel de la sociedad será por su condición de socio. Y esto será así siempre que la sociedad, una vez adquiridas sus participaciones, proceda a su amortización, en cuyo caso se producirá la consiguiente reducción de capital.

4. IRPF.- Gastos de locomoción y manutención en desplazamientos

OJAA. Resolución de 20 de septiembre de 2013

El OJAA estima la reclamación de un contribuyente que presta sus servicios como representante de comercio al amparo de una relación laboral de carácter especial. Se le reconoce que los importes percibidos para resarcir los gastos de locomoción y manutención en desplazamientos por motivos laborales, en la medida en que no superen las cuantías fijadas reglamentariamente, deben quedar exonerados de tributación en su integridad.

5. IVA.- Transmisión en un plazo inferior a los diez años de un bien de inversión que no ha sido utilizado en la actividad

OJAA. Resolución de 20 de septiembre de 2013

Se resuelve en contra de la pretensión de un contribuyente que, tras adquirir un local y deducirse íntegramente la cuota soportada, lo transmite dentro de los 10 años desde la adquisición. Dicha venta resultó exenta de IVA, por lo que no se repercutió este impuesto, pero el vendedor tampoco practicó la preceptiva regularización del IVA soportado y deducido en la adquisición.

El principal argumento en torno al cual giró la defensa del contribuyente era el de alegar que el bien de inversión en ningún caso fue utilizado en sus actividades como instrumento de trabajo o medio de explotación, tal y como parece exigir el artículo 108.1 de la Norma Foral del impuesto, argumento que el Tribunal rechaza por contrario a las reglas de funcionamiento y a la finalidad del IVA.

6. IRPF.- Exención en la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años

OJAA. Resolución de 27 de septiembre de 2013

Se deniega la aplicación de la exención de la ganancia patrimonial puesta de manifiesto por la transmisión de la vivienda habitual de un contribuyente que, en el momento de la operación, no había cumplido los 65 años, si bien en el momento del devengo del impuesto ya contaba con dicha edad. A falta de previsión expresa en la norma, el OJAA concluye que la situación que debe considerarse es la existente en el momento de la transmisión y no la del momento del devengo.

7. IRPF. Indemnización de daños y perjuicios satisfecha por una entidad financiera

OJAA. Resolución de 27 de septiembre de 2013

El contribuyente, tras sentencia judicial, percibe una indemnización por responsabilidad civil de daños y perjuicios motivada por el incumplimiento contractual de una entidad financiera. En concreto, su cónyuge, fallecido, pretendió la contratación de un seguro de vida vinculado a un préstamo, el cual no se formalizó por negligencia de la entidad financiera.

En primer lugar, el OJAA resuelve que la cuantía percibida no constituye hecho imponible del ISD, sino una ganancia patrimonial sujeta al IRPF. Dicha indemnización no tiene la consideración de exenta, puesto que no es consecuencia de un daño físico, sino que corresponde a los daños ocasionados por el incumplimiento del mandato de formalización de un contrato.

La Diputación pretendía imputar dicha indemnización al ejercicio en que cuando se ejecutó la resolución judicial y la entidad financiera amortizó en dicha cantidad el capital pendiente, pero el OJAA la considera imputable al ejercicio en el que la sentencia adquirió firmeza, motivo por el que anula la liquidación.

III. Sentencias

1. Impuesto sobre Sociedades.- Exención por reinversión: el plazo para reinvertir no es compatible con el criterio de pagos aplazados

TSJ del País Vasco. Sentencia 10/2014, de 16 de enero de 2014

La sociedad transmitió en 2002 unas acciones, acogió la ganancia obtenida a la exención por reinversión, percibió el precio en seis plazos durante los años 2002 a 2007, y reinvertió las cantidades que iba percibiendo durante los años 2004 a 2009.

La normativa del impuesto establece con carácter general que la reinversión debería realizarse en el plazo comprendido entre el año anterior a la transmisión y los tres siguientes. Así, la cuestión litigiosa consiste en determinar cómo debe computarse este plazo de reinversión en el caso de que la ganancia obtenida se impute temporalmente en proporción a los pagos.

El TSJ concluye que el precepto que permite imputar las ganancias patrimoniales en función de los pagos no guarda ninguna relación con la exención por reinversión. Por ello es la puesta a disposición del bien transmitido la que determina el cómputo del plazo de reinversión.

2. Procedimiento tributario.- En el recurso contencioso-administrativo pueden plantearse cuantas alegaciones se estimen oportunas, independientemente de si han sido planteadas o no ante la Administración

TSJ del País Vasco. Sentencia 18/2014, de 20 de enero de 2014

El contribuyente impugnó una sanción tributaria mediante la interposición de una reclamación económico-administrativa, sin poner de manifiesto los motivos. En el trámite de audiencia para alegaciones tampoco presentó escrito alguno. El TEAF acordó la desestimación de la reclamación económico-administrativa, lo que fue a su vez objeto del posterior recurso contencioso-administrativo, alegando la caducidad de aquel procedimiento sancionador.

La Administración foral demandada se opuso, alegando que, al ser nueva la cuestión alegada en vía jurisdiccional, por no haber sido planteada en la vía administrativa previa, este recurso no debe prosperar en aras del principio revisor, ya que el TEAF no ha tenido ocasión de pronunciarse sobre el particular.

El TSJ hace suya la tesis de la sentencia 75/2008, de 23 de junio, del Tribunal Constitucional, en la que se afirma que la reclamación económico-administrativa contra actos de naturaleza tributaria constituye una vía administrativa previa a la interposición del recurso contencioso-administrativo, así como que el artículo 56.1 LJCA permite alegar en la demanda cuantos motivos procedan para fundamentar las pretensiones deducidas, hayan sido o no planteados frente a la Administración. Por ello, que, ante el pronunciamiento desestimatorio del TEAF, no cabe negar la revisión del mismo en base a nuevos fundamentos o motivos.

IV. Normativa

Al margen de las correspondientes órdenes forales en los tres territorios históricos por las que, o bien se aprueban diversos modelos para la autoliquidación de diversos impuestos o declaraciones en el censo de obligados tributarios, o bien se regula la forma de presentación de determinados procedimientos de aplicación de los tributos, merece destacarse especialmente la publicación de las normas que se exponen a continuación.

1. Álava

1.1 Norma Foral 18/2014, de 18 de junio, sobre la cancelación de cargas para facilitar la dación en pago como medida sustitutiva de la ejecución hipotecaria

(BOTH A de 27 de junio de 2014)

Para los supuestos de dación en pago de la vivienda habitual como medida sustitutiva de la ejecución hipotecaria, se posibilita que la DFA proceda a la cancelación de las cargas a su favor relativas a deudas que recaigan sobre la vivienda habitual de los deudores, así como de otras deudas pendientes con la Hacienda Foral de Álava.

Para ello se exige que los deudores no sean propietarios ni dispongan de usufructo vitalicio en otra vivienda situada en el Territorio Histórico de Álava, que la deuda no supere los 15.000 euros, salvo excepciones, y que los deudores hayan especificado un plan de pago de dicha deuda. En todo caso, se exigirá el cumplimiento de los requisitos del apartado 3 del anexo que recoge el "Código de Buenas Prácticas para la reestructuración viable de las deudas con garantía hipotecaria sobre la vivienda habitual", contenido en el Real Decreto-Ley 6/2012, de 9 de marzo.

1.2 Norma Foral 19/2014, de 18 de junio, por la que se establece un tratamiento tributario alternativo para determinadas situaciones post-laborales

(BOTH A de 27 de junio de 2014)

Se prevé la posibilidad de que los contribuyentes del IRPF opten por imputar ciertas ganancias patrimoniales a las que tuvieron derecho por su condición de socio de una entidad en el momento del cese de su actividad laboral, en el mismo momento en que se deban imputar la pérdida patrimonial generada por la imposibilidad de recuperar la totalidad de dichas cantidades como consecuencia de que la entidad en cuestión haya sido declarada en concurso de acreedores dentro de los cinco años siguientes al cese de la actividad laboral.

1.3 Norma Foral 20/2014, de 18 de junio, por la que se corrigen técnicamente determinadas normas forales tributarias del Territorio Histórico de Álava

(BOTH A de 27 de junio de 2014)

Al margen de ciertas correcciones puramente técnicas, esta Norma Foral corrige determinados aspectos de las recientemente aprobadas normas forales del IRPF y del IS, así como de las normas forales del régimen fiscal de las cooperativas y del ISD.

Resultan destacables las modificaciones de la Norma Foral del IRPF, en la que, con efectos desde el 1 de enero de 2014, por un lado, se elimina la reducción proporcional en el importe máximo exento aplicable a las rentas obtenidas en el extranjero⁶, y, por otro, se amplía la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación a las inversiones en sociedades cooperativas.

⁶ Reducción proporcional que se estableció en función del número total de días en que se hayan prestado los servicios en el extranjero sobre el total de días del ejercicio.

En cuanto al IS, se permite que la reserva para fomentar la capitalización empresarial y que da derecho a una deducción en base imponible del 10% de la misma, pueda destinarse dentro del plazo de cinco años a la ampliación de capital. Respecto al régimen especial de entidades con actividad cualificada de arrendamiento de inmuebles, se modifica la Norma Foral para dejar claro que en todos los casos en que se aplique dicho régimen especial, en cualquiera de las dos modalidades, no se integrará en la base imponible el porcentaje que corresponda en cada caso a las rentas derivadas de la transmisión de inmuebles⁷. Finalmente, se establece que no se aplicará la eliminación de la doble imposición a los retornos cooperativos percibidos por los socios de las cooperativas protegidas que se hayan integrado en la base imponible especial de estas. Estas modificaciones surten efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014.

En el régimen fiscal de las cooperativas, se establece que, para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014, el porcentaje de tributación mínima de las cooperativas fiscalmente protegidas será del 4,5% con carácter general, del 4% si, adicionalmente, cumple los requisitos para ser considerada microempresa o pequeña empresa, y del 3,5% y 3%, respectivamente, según los casos, si además la cooperativa mantiene o incrementa su promedio de plantilla laboral con carácter indefinido respecto al del ejercicio anterior⁸.

Y finalmente en el ISD, se introduce con efectos desde el 1 de abril de 2012 una reducción de un 95% en la base imponible aplicable a ciertas adquisiciones *inter-vivos* de una empresa individual, de un negocio profesional o de participaciones en entidades a las que les sea de aplicación la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

1.4 Norma Foral 21/2014, de 18 de junio, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

(BOTHA de 2 de julio de 2014)

Se actualiza la regulación del IRNR, acompasándola con las reformas efectuadas en el IS y en el IRPF, completando una reforma integral de las principales figuras de la imposición directa.

1.5 Decreto Foral 31/2014, del Consejo de Diputados de 10 de junio, que determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2014

(BOTHA de 20 de junio de 2014)

Se establecen para el ejercicio 2014 las actividades o programas que se declaran prioritarias a efectos de la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, reguladora del Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

⁷ Siempre que los inmuebles hubiesen estado efectivamente arrendados o cedidos durante, al menos, 10 años.

⁸ Estos porcentajes en las cooperativas protegidas son del 9%, 8%, 7% y 6%, respectivamente.

- 1.6 *Decreto Foral 30/2014, del Consejo de Diputados de 10 de junio, que modifica los Decretos Forales 21/2009, de 3 de marzo, y 18/2013, de 28 de mayo, que reguló la obligación de suministrar información sobre las operaciones con terceras personas y aprobó el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, respectivamente*

(BOTH de 20 de junio de 2014)

Las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal y determinadas entidades o establecimientos de carácter social, con ciertas excepciones, quedarán obligadas a presentar la declaración de operaciones con terceros.

Asimismo, se introducen una serie de modificaciones como consecuencia de la creación del régimen especial del criterio de caja en el IVA.

Por último, se elimina el límite mínimo excluyente de 3.005,06 euros para obligar a declarar todas las subvenciones otorgadas por las distintas Administraciones Públicas a una misma persona o entidad.

En cuanto al reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, se introducen las referencias al nuevo criterio de caja y se exceptiona la no obligación de emitir factura para determinadas prestaciones de servicios.

2. Bizkaia

- 2.1 *Norma Foral 3/2014, de 11 de junio, de correcciones técnicas de diversas normas tributarias del Territorio Histórico de Bizkaia*

(BOB de 17 de junio de 2014)

En líneas generales, salvo en lo relativo al régimen fiscal de las cooperativas y a la eliminación de la doble imposición a los retornos cooperativos percibidos por los socios de las cooperativas protegidas (ver apartado 4.1.3 anterior), aspectos ya recogidos en este territorio desde finales de 2013, las principales modificaciones que se introducen a través de esta Norma Foral en el Territorio Histórico de Bizkaia son las mismas que en la Norma Foral 20/2014, de 18 de junio, del Territorio Histórico de Álava.

- 2.2 *Decreto Foral Normativo de la Diputación Foral de Bizkaia 3/2014, de 15 de julio, por el que se modifica la Norma Foral 9/2014, de 11 de junio, del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito*

(BOB de 23 de julio de 2014)

Se adapta la normativa foral del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito a las novedades introducidas por el Real Decreto-ley 8/2014, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia. En particular, resulta destacable la elevación del tipo impositivo del 0% al 0,03%.

- 2.3 *Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 88/2014, de 15 de julio, por el que se modifica el Reglamento del IRPF en materia de pagos a cuenta de actividades profesionales*

(BOB de 18 de julio de 2014)

Se establece una reducción del tipo de retención al 15% cuando el volumen de rendimientos íntegros de tales actividades correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente.

- 2.4 *Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 66/2014, de 26 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa del Territorio Histórico de Bizkaia*

(BOB de 2 de junio de 2014)

Más información:

Daniel Armesto

Socio

daniel.armesto@garrigues.com

Rodríguez Arias, 15

48008 Bilbao

T +34 94 470 06 99

Javier de Miguel

Socio

javier.de.miguel@garrigues.com

Pl. Julio Caro Baroja, 2-2

20018 San Sebastián

T +34 943 26 78 20

José Manuel Peña

Socio

jose.manuel.pena@garrigues.com

General Álava, 20

01005 Vitoria

T +34 945 14 51 18

Abreviaturas empleadas

BOB	Boletín Oficial de Bizkaia
BOE	Boletín Oficial del Estado
BOTHA	Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava
DFA	Diputación Foral de Álava
EPSV	Entidad(es) de previsión social voluntaria
HFB	Hacienda Foral de Bizkaia
HFG	Hacienda Foral de Gipuzkoa
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ITP	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LIRNR	Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del IRNR
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF
LJCA	Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LPFF	Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.
NFGT	Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria
OJAA	Organismo Jurídico Administrativo de Álava
RPPF	Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.
TEAF	Tribunal Económico-Administrativo Foral
TSJ	Tribunal Superior de Justicia

