

Guipúzcoa introduce modificaciones en los principales impuestos para 2022

Marzo de 2022

Además de prorrogar las medidas destinadas a paliar los efectos de la pandemia, se introducen novedades en el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre el Patrimonio, entre otros impuestos, algunas de ellas ya con efectos en 2021.

La [Norma Foral 1/2022, de 10 de marzo](#) (publicada en el BOG de 14 de marzo) ha introducido modificaciones y adaptaciones en los principales impuestos aplicables en Guipúzcoa, que se resumen a continuación.

1. En primer lugar, **se prorrogan para 2022 las medidas aprobadas anteriormente para paliar los efectos del COVID-19**. En concreto:

a. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF):

- En relación con la deducción por la participación de trabajadores en su entidad empleadora:
 - Se reduce el periodo mínimo trabajado a 2 años (en lugar de a 3 años).
 - El límite de participación máxima será del 40% (antes, 20%).
- En lo que se refiere a la deducción por la constitución de entidades por personas trabajadoras:
 - Se incrementa el porcentaje de deducción del 15% al 20%.
 - Aumentan los límites de deducción de 1.200 y 1.800 euros (para adquirentes hombres y mujeres, respectivamente) a 6.000 y 8.000 euros, posibilitando la aplicación de las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota en los cuatro años siguientes.
- En relación con la obligación de autoliquidar el impuesto, se aplicarán los mismos umbrales y reglas que en 2020 y 2021.
- Por otro lado, se prolonga para 2022 la exención de determinadas ayudas extraordinarias para trabajadores por cuenta propia prevista en el artículo 7 del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre. Además, la exención será aplicable a las ayudas concedidas a través de la Orden de 7 de septiembre de 2021, del Consejero de Turismo, Comercio y Consumo del Gobierno Vasco.

b. En el Impuesto sobre Sociedades:

- Se prorroga para 2022 la deducción extraordinaria por inversión en microempresas y PYME en los mismos términos que en 2020 y 2021.

La deducción asciende al 10% de las cantidades satisfechas en 2022 por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas que tengan la consideración

de microempresa, pequeña o mediana empresa. La base máxima de la deducción asciende a 100.000 euros.

La deducción se verá incrementada en los siguientes supuestos:

- Cuando se trate de la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, la deducción será del 15% sobre una base máxima de 150.000 euros.
- Cuando se trate de la suscripción o adquisición de acciones o participaciones de entidades innovadoras o en proceso de crecimiento, la deducción será del 20%, sobre una base máxima de 200.000 euros.

A efectos de aplicar estas deducciones incrementadas, las acciones o participaciones se deberán adquirir por el contribuyente, bien en el momento de la constitución de las entidades, bien en los cinco o siete años siguientes a su constitución, según si se trata de empresas de nueva creación o de entidades innovadoras, respectivamente.

Las acciones o participaciones adquiridas o suscritas deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante un plazo no inferior a 5 años, salvo que el contribuyente o la entidad participada se liquide, como consecuencia de un procedimiento concursal.

- En relación con la deducción por participación en la financiación de proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica desarrollados por entidades que tengan en 2022 la consideración de microempresas o pequeñas empresas:
 - Por un lado, no será exigible la obligación de que el contribuyente que realice el proyecto tenga la consideración de entidad innovadora de nueva creación, según se establece en el artículo 89 ter de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, ni que cumpla los requisitos de dicho artículo durante el tiempo de realización del proyecto.
 - Tampoco será aplicable la limitación que prevé que la suma de las deducciones determinadas por un contribuyente (considerando todo el grupo de sociedades) no puede exceder de 200.000 euros a lo largo de tres períodos impositivos consecutivos.
 - Además, el contribuyente que realice el proyecto (junto con las entidades que formen parte de su grupo mercantil) podrá recibir una financiación de hasta 1.000.000 euros a lo largo de tres períodos impositivos consecutivos (antes, 200.000 euros).
 - La deducción, en estos términos, se podrá aplicar en relación con los siguientes proyectos:
 - Los iniciados en 2022.
 - Los que se inicien en 2023, cuando se formalice en 2022 el contrato de financiación entre el contribuyente que realice el proyecto y el financiador.
 - Los iniciados antes de 2020, siempre que el contrato de financiación haya sido modificado para reajustar el calendario de pagos y de gastos e inversiones.

Esta deducción puede ser aplicada, como hasta ahora, por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen mediante establecimiento permanente a los que sea de aplicación la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, siempre que, como novedad, no tengan su residencia fiscal en un paraíso fiscal o territorio de nula tributación.

- c. En relación con las tasas municipales, se prevé que los ayuntamientos puedan establecer bonificaciones.
2. Por otro lado, se introducen modificaciones en el **IRPF**, algunas con efectos ya en 2021. Son las siguientes:

2.1. Con efectos desde el 1 de enero 2021 se modifica la regla relativa a la inexistencia de alteración patrimonial por la transmisión inter vivos de acciones o participaciones en empresa familiar.

En concreto, se realiza una remisión al apartado cuatro del artículo 6 de la Norma Foral 2/2018, de 11 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio para determinar qué activos son necesarios para el desarrollo de la actividad económica y, por tanto, para determinar qué parte de la ganancia o pérdida sí puede estar sujeta a tributación.

En la nueva redacción de dicho artículo 6.cuarto dada por la propia Norma Foral 1/2022, de 10 de marzo, que se analiza en esta alerta, se indica que no se computarán como activos no necesarios para la actividad aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los 10 años anteriores. Los elementos que no computen como activos no necesarios por aplicación de dicho límite no podrán exceder del 75% del total del activo.

2.2. Con efectos desde el 1 de enero 2022

- a. En relación con los rendimientos de capital mobiliario derivados de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones se aclara que el importe obtenido como consecuencia de la distribución minorará hasta su anulación el valor de adquisición de cada una de las acciones o participaciones individualmente consideradas, sin que sea posible realizar el cálculo de forma global.
- b. En lo que se refiere a la tributación como rendimientos de capital mobiliario de los derechos económicos de carácter especial (*carried interest*) recibidos de determinadas entidades de inversión de tipo cerrado, se modifican las condiciones exigibles para disfrutar del régimen. En concreto, se establece una relación de entidades más amplia de conformidad con la Directiva 2011/61/UE, y se amplían los supuestos de acceso para los perceptores.
- c. En el régimen especial de personas desplazadas:
 - Se amplía el período de aplicación del régimen de 5 a 10 años.
 - Se amplía el ámbito de aplicación a los siguientes motivos de traslado:
 - La constitución o realización de una inversión en entidades innovadoras de nueva creación. En este caso se exige que se tenga una vinculación laboral o que se adquiera la condición de consejero o administrador de la entidad.

- La constitución de sociedades o fondos de capital riesgo. En este supuesto se deberá tener relación laboral ordinaria o de alta dirección, bien con la sociedad gestora, bien con la propia sociedad de capital riesgo (cuando actúe como sociedad gestora).
- Se amplía la exención de los rendimientos íntegros del trabajo del 15% al 30%.
- Se amplía el catálogo de actividades con las que se deben relacionar los trabajos especialmente cualificados llevados a cabo por la persona desplazada, incluyendo los de organización, gerencia y control económico-financiero.
- d. En lo que se refiere a las reglas especiales de imputación temporal de los rendimientos del trabajo no percibidos en periodos impositivos en que eran exigibles, se establece, como novedad, que se deberán imputar al periodo impositivo en que se efectúe el cobro. No obstante, se podrá optar por imputarlos al periodo impositivo en que fueron exigibles mediante una autoliquidación complementaria, sin imposición de sanciones ni recargos ni intereses de demora.
- e. Se regula una nueva deducción por inversiones para el suministro de energía eléctrica solar en la vivienda habitual del contribuyente.

La inversión deberá consistir en la adquisición de elementos completos aptos para la producción de energía eléctrica solar fotovoltaica, o de participaciones en entidades cuyo objeto social principal sea el aprovechamiento de fuentes de energía eléctrica solar fotovoltaica, para el suministro de energía a la vivienda habitual del contribuyente.

La deducción será del 15% de las inversiones efectuadas. La suma de las deducciones practicadas por cada contribuyente durante los sucesivos periodos impositivos no podrá superar los 3.000 euros.

- f. Se amplía la deducción TicketBAI hasta el 31 de diciembre de 2023.

3. Impuesto sobre Sociedades

3.1. Con efectos desde el 1 de enero de 2021, las entidades de capital riesgo que conviertan obligaciones convertibles en acciones no integrarán en la base imponible la renta que se ponga de manifiesto con dicha conversión. Las acciones suscritas como consecuencia de dicha operación conservarán el valor y la fecha de adquisición de las obligaciones convertibles de las que proceden.

3.2. Con efectos desde el 1 de enero de 2022

- a. En relación con el régimen de sociedades patrimoniales y, en concreto, con la consideración de los bienes inmuebles que sean objeto de cesión o de constitución de derechos reales como bienes no afectos a la actividad, se establece que, cuando se cedan a entidades vinculadas o del mismo grupo, serán de aplicación las reglas generales sobre realización de actividades económicas previstas en la normativa del IRPF.

Al margen de este supuesto, se seguirá exigiendo una plantilla de 5 personas empleadas a jornada completa.

- b. Se mejora el acceso a la compensación para fomentar la capitalización empresarial, ampliando la deducción al 15% (antes 10%) del incremento del patrimonio neto a efectos tributarios y el 20% (antes 14%) en el caso de microempresas y pequeñas empresas.

- c. En la reserva de nivelación de beneficios, se incrementa del 20% al 25% el límite del saldo de la reserva respecto del patrimonio neto a efectos tributarios (del 25% al 30% en el caso de microempresas y pequeñas empresas). Además, se amplía de 5 a 10 años el horizonte temporal para su aplicación y se incrementa del 10% al 30% la corrección positiva en el caso de dotaciones a la reserva no aplicadas a la finalidad prevista.
- d. En la deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía, se incrementa su límite sobre la cuota líquida del 35% al 50%. Además, este límite se aplicará sobre la parte de la cuota líquida que resulte tras aplicar, en su caso, las deducciones con límite del 35% y 70%.

De igual manera, y respecto a las deducciones generadas a partir de 2022, esta categoría de deducciones se verá excluida, junto a las deducciones por actividades de I+D+i, de aplicar la regla de tributación mínima.

- e. En el ámbito de la deducción por actividades de I+D+i se modifican los conceptos de *software* avanzado e innovación tecnológica para ampliar definiciones con base en el nuevo Manual de Oslo.

Además, se modifican los apartados relativos a las actividades y gastos excluidos de la base de deducción, ampliando los conceptos no incentivables.

- f. En la deducción por creación de empleo se sustituye la deducción proporcional al salario bruto con límite de 5.000 euros por una cuantía fija de 7.000 euros (14.000 euros en los casos de colectivos con especial dificultad de inserción).
- g. En las sociedades y fondos de capital riesgo se prevé que no tributarán las rentas que provengan de contratos de financiación formalizados entre entidades que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa y sociedades y fondos de capital riesgo, cuya retribución se componga de una parte dineraria y otra en especie en forma de derechos de compra de acciones de la entidad financiada. Para poder aplicar este tratamiento fiscal, todas las partes deberán optar por su aplicación, comunicando dicha opción al Departamento de Hacienda y Finanzas.
- h. Se incrementa el porcentaje de deducción aplicable para producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas (35% con carácter general, 45% para obras rodadas en euskera) y extranjeras (35%), y se amplía el importe de la deducción hasta 10 millones de euros.

4. Impuesto sobre el Patrimonio

4.1. Con efectos desde el 1 de enero de 2021

- a. Se establece una exención para los derechos de opción sobre acciones y participaciones de entidades innovadoras de nueva creación recibidos por trabajadores de dichas entidades.
- b. Como se ha indicado anteriormente, en el ámbito de la exención en participaciones de empresa familiar no se computarán como activos no necesarios para la actividad aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores.

Los elementos que no computen como activos no necesarios por aplicación de dicho límite no podrán exceder del 75% del total del activo.

De esta forma, la regla de “patrimonialidad sobrevenida” se extiende al alcance de la exención indicando, de forma expresa, que esta regla prevalece sobre la cualificación de activos no exentos por su naturaleza (instituciones de inversión colectiva, entidades cotizadas, etc.).

- c. Se establece la exención de la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en el capital o patrimonio de entidades que tengan objetos de arte y antigüedades que hayan sido cedidos por dichas entidades en depósito permanente por un período no inferior a tres años a museos o instituciones culturales sin fin de lucro para su exhibición pública, en tanto sigan depositados.

- 4.2. En el ámbito de la exención en participaciones de empresa familiar, y con efectos desde el 1 de enero de 2022, se amplía el alcance de la exención respecto de la parte del valor de las participaciones que se corresponda con bienes inmuebles objeto de cesión o de constitución de derechos reales.

En particular, además de para el supuesto de existir una plantilla de 5 personas a jornada completa como hasta ahora, la exención alcanzará también al valor de las participaciones que se correspondan con bienes inmuebles que sean objeto de cesión o de constitución de derechos reales entre personas o entidades vinculadas o que formen parte de un grupo en aplicación de lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio.

5. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Con efectos a 4 de noviembre de 2021, se añade una nueva exención para las operaciones de emisión, transmisión, amortización y reembolso de bonos garantizados y participaciones hipotecarias y certificados de transmisión de hipoteca regulados en el Real Decreto-ley 24/2021, de 2 de noviembre.

6. Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana

Se duplica el tipo de gravamen máximo de dicho impuesto hasta el 30%.

7. Norma Foral General Tributaria

Con efectos desde el 15 de marzo de 2022:

- a. Se establece que el plazo ordinario para resolver el procedimiento de aplazamiento y fraccionamiento de pago, cuando concurren determinadas circunstancias tasadas que obstaculicen su resolución, se podrá ampliar hasta en doce meses.

Además, se habilita al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, como máximo órgano de la Administración tributaria, para resolver aquellos aplazamientos que se deban conceder sin la condición de la compensación de oficio con créditos a favor del deudor cuando la deuda tributaria esté en periodo ejecutivo.

- b. Se establece una obligación de información para las personas y entidades que conocieran o estuvieran en disposición de conocer la identificación de los beneficiarios últimos de acciones, en línea con la modificación introducida por la Ley 5/2021, de 12 de abril, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas en las sociedades cotizadas.

- c. Se aclara que, en tanto que la normativa foral no establezca una regulación al respecto, se considerarán como jurisdicciones no cooperativas las indicadas en la Disposición Adicional Décima de la Norma Foral General Tributaria.

8. Disolución y liquidación de determinadas sociedades de inversión de capital variable (SICAV)

Se regula un régimen transitorio, en línea con el introducido por la Ley 11/2021, de 9 de julio (ver [alerta](#)), para los socios de estas entidades a los que les sea de aplicación la normativa tributaria foral.

9. Régimen fiscal de las cooperativas

Con efectos desde el 15 de marzo de 2022:

- a. Se adecúa la regulación de la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, a los contenidos de la nueva Ley 11/2019 de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.
- b. Se modifica la regulación relativa a la eliminación de la doble imposición de retornos cooperativos recibidos por entidades socias sometidas al Impuesto sobre Sociedades, sustituyendo la deducción en cuota por una regla de no integración en la base imponible.
- c. Se modifica la regulación de la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida por participar en el capital social de entidades no cooperativas. En concreto, se especifica la forma de cuantificar las participaciones indirectas.