

1-2014  
Enero, 2014

Con este Boletín Fiscal Foral damos inicio a una nueva publicación, destinada a mantener informados a todos nuestros clientes de las principales novedades normativas, jurisprudenciales y de doctrina administrativa emanadas en el ámbito del País Vasco. Nuestra intención es reseñar aquellas que nos parezcan más relevantes y de interés general, y hacerlo de manera fácilmente comprensible, sin perjuicio del necesario rigor técnico. Ello no obstante, aquellas novedades cuya especial significación así lo justifique serán objeto de comentario específico en nuestra publicación Novedades Fiscal Foral.

Las novedades más destacadas de las últimas semanas, son, indudablemente, las importantes reformas normativas de varios impuestos y la revisión del Concierto Económico.

Como consecuencia del pacto suscrito en septiembre del pasado año 2013 entre el Partido Nacionalista Vasco y el Partido Socialista de Euskadi, entre cuyos fines se encontraban los de la lucha contra el fraude fiscal y la reforma del sistema tributario, al que posteriormente se sumó también el Partido Popular del País Vasco, las Juntas Generales de los tres territorios históricos han aprobado nuevas normas forales del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF, así como modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que hemos comentado en nuestra publicación Novedades Fiscal Foral.

Igualmente, este pasado 16 de enero la Comisión Mixta del Concierto Económico ha aprobado la reforma del Concierto Económico con el fin de transferir a las Diputaciones Forales los nuevos tributos introducidos en los últimos meses en la normativa de régimen común: el impuesto sobre los depósitos de entidades de crédito, el impuesto sobre el juego a través de internet o por medios telemáticos, el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, el impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica, el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica y el gravamen especial sobre las loterías y quinielas en el IRPF. Se ha acordado, además, que las Diputaciones Forales puedan contabilizar la recaudación con carácter retroactivo desde el 1 de enero de 2013. No obstante, algunos de estos impuestos no tendrán incidencia recaudatoria, al menos en el corto plazo. Será el caso, presumiblemente, del impuesto sobre los depósitos de entidades de crédito, dado que su tipo impositivo es actualmente del 0%, y del impuesto relativo a los residuos nucleares, dada la inexistencia de instalaciones de generación nuclear en el País Vasco.

### 1. CONSULTAS ADMINISTRATIVAS

#### 1.1 IRPF.- Desvinculación con la empresa a efectos de la exención de las indemnizaciones por despido

##### HFB. Consulta nº 6518 de 27 de noviembre de 2013

El Reglamento del IRPF dispone que la exención de las cantidades percibidas por indemnizaciones por despido quedará condicionada a que el trabajador se desvincule de manera real y efectiva de la empresa. Asimismo, se establece la presunción de que, salvo prueba en contrario, no se produce dicha desvinculación cuando, en los tres años siguientes al despido, el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra vinculada.

A este respecto, la Hacienda Foral de Bizkaia manifiesta que se presumirá que existe tal vinculación, y por tanto no procede la exención, con independencia del tipo o la naturaleza jurídica del nuevo contrato que suscriban las partes. De modo que, a tales efectos, resulta indiferente tanto la duración del nuevo contrato -indefinido o temporal-, como su naturaleza laboral o mercantil.

No obstante, recuerda que se podrá acreditar a través de cualquier medio de prueba admitido en derecho que ha existido una real y efectiva desvinculación con el empleador, que no debe quedar enervada por los servicios prestados posteriormente, teniendo en cuenta su naturaleza y características, así como la relación de la que deriven.

#### 1.2 IRPF.- La tabla de retenciones prevista para trabajadores discapacitados solo se aplica a los rendimientos del trabajo activos

##### HFB. Consulta nº 6409 de 10 de octubre de 2013

Igualmente, el Reglamento del IRPF establece que los trabajadores activos discapacitados tienen derecho a que se les practique un tipo de retención inferior sobre sus rendimientos del trabajo que el resultante de la tabla general de retenciones. El objeto de la consulta es si este tipo de retención inferior resulta de aplicación a los rendimientos derivados del rescate de una EPSV efectuado por una persona con discapacidad, que a su vez es trabajador activo.

La Dirección General de Hacienda aclara que dicha reducción sobre las retenciones se practica única y exclusivamente sobre los rendimientos del trabajo activos percibidos por los discapacitados, es decir, sobre los citados rendimientos que les abona su empleador, y no a otras rentas no abonadas por su empleador que tengan la consideración de rendimientos de trabajo.

### 1.3 IRPF.- Actividad económica de arrendamiento de inmuebles: local parcialmente afecto, deducción por inversión en activos no corrientes nuevos y actualización de balances

#### HFB. Consulta nº 6524 de 5 de diciembre de 2013

La sociedad civil consultante, formada por dos abogados, presta servicios de carácter jurídico y, adicionalmente, dispone de ciertos inmuebles destinados al arrendamiento, para lo cual cuenta con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa y ha habilitado una parte del despacho profesional a tales efectos. En el escrito de consulta se plantean diversas cuestiones, sobre las cuales la Dirección General de Hacienda concluye lo siguiente:

- Respecto a la consideración de la actividad de arrendamiento de inmuebles como actividad económica a efectos del IRPF, y en concreto sobre la exigencia de local exclusivamente destinado a la actividad, la Hacienda Foral señala que este requisito se entenderá cumplido cuando se utilice el mismo local para distintas actividades, siempre que se trate de una parte del mismo susceptible de aprovechamiento separado e independiente.
- Por otra parte, el contribuyente que desarrolle la actividad económica de arrendamiento de inmuebles podrá aplicar la deducción por inversión en activos no corrientes nuevos, siempre que los bienes adquiridos sean nuevos (ninguna persona o entidad los haya utilizado con anterioridad, en el sentido de tenerlos incorporados al inmovilizado, aunque no hayan entrado en funcionamiento) y entren en funcionamiento (cuando se arrienden u ofrezcan en arrendamiento a terceros).
- Por último, la sociedad civil consultante podrá acogerse a la actualización de balances prevista en el Decreto Foral Normativo 11/2012, de 18 de diciembre, siempre que los bienes objeto de actualización se encuentren afectos a la actividad económica.

### 1.4 IRPF y procedimiento administrativo.- Tratamiento de las ganancias patrimoniales, imputadas a plazos, pendientes de resolución judicial

#### HFB. Consulta nº 6399 de 10 de octubre de 2013

El consultante obtuvo en 2007 una ganancia patrimonial por la venta de unas participaciones sociales, por la que se acogió al régimen especial de imputación temporal de las operaciones a plazos, habiéndose acordado inicialmente con el comprador un fraccionamiento del pago del precio en tres partes: en 2007, 2009 y 2011. Este último pago no fue abonado por el comprador, por lo que se interpuso la correspondiente demanda de reclamación de cantidad. En la contestación a la demanda el deudor discutió la cuantía de lo adeudado.

Se plantean varias cuestiones sobre las consecuencias de las distintas posibles resoluciones del citado procedimiento judicial, sobre las cuales la Dirección General de Hacienda concluye lo siguiente:

- La parte de la ganancia correspondiente al último plazo, aún no declarada, se imputará al periodo impositivo en el que adquiera firmeza la resolución judicial mediante la que se le reconozca el derecho al cobro de la misma o se fije definitivamente su cuantía.
- En caso de que la sentencia rebaje el precio que el consultante tiene derecho a percibir, se podrá rehacer el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial efectuada. Para ello el contribuyente podrá instar la rectificación de sus autoliquidaciones de 2007 y 2009 dentro del periodo de los cuatro años siguientes al momento en el que la citada resolución judicial adquiera firmeza, en coherencia con el principio de la *actio nata*, en virtud del cual el ejercicio de un derecho no puede empezar a prescribir en contra de su titular antes de que pueda comenzar a ejercitarlo.
- Si, a resultas de la sentencia, se ostentara un crédito frente al comprador pero este resultase definitivamente incobrable, se soportará una pérdida patrimonial por el importe que no pueda ser cobrado.

### 1.5 IRPF.- Tratamiento de las ganancias patrimoniales en caso de impago de la contraprestación acordada

#### HFB. Consulta nº 6498 de 27 de noviembre de 2013

El consultante, persona física, obtuvo en 2007 una ganancia patrimonial por la transmisión de un terreno urbanizable a cambio de dos viviendas y dos garajes, que el adquirente, entidad promotora, iba a construir en dicho terreno. La entidad promotora abandonó el proyecto de construcción, por lo que el consultante no ha llegado a obtener la contraprestación inicialmente acordada y ha iniciado procedimiento judicial con el fin de instar la resolución del contrato, estando la entidad deudora declarada en rebeldía procesal. El objeto de la consulta es conocer si se puede obtener la devolución de la cuota de IRPF abonada en 2007.

Por una parte, la Hacienda Foral de Bizkaia concluye que, en la medida en que no exista una resolución del contrato formalizado en 2007, con efectos retroactivos (*ex tunc*), no cabrá retrotraer a efectos fiscales las cosas a su situación inicial y, consecuentemente, no se podrá considerar que la variación patrimonial declarada en 2007 ha desaparecido. Por otra parte, siguiendo el mismo criterio que en la consulta anterior, el contribuyente podrá consignar una pérdida patrimonial como consecuencia de la falta de cobro cuando el derecho de crédito sea declarado judicialmente como incobrable por insolvencia del deudor.

### **1.6 IRPF.- Bonificación del 20% de los ingresos en arrendamiento de viviendas: no es discriminatorio que no se pueda aplicar por no residentes**

#### **HFB. Consulta nº 6511 de 5 de diciembre de 2013**

El consultante, persona física residente en Uruguay, ostenta la propiedad de una vivienda arrendada, por la que tributa por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No obstante, no puede aplicar la bonificación del 20% de los ingresos que aplican los residentes en Bizkaia. El objeto de la consulta reside en si lo anterior infringe la cláusula de no discriminación del Convenio fiscal entre España y Uruguay.

A este respecto, la Hacienda Foral de Bizkaia recoge la doctrina de la OCDE y entiende que tal situación no infringe el principio de no discriminación, ya que dicho precepto no exige dar el mismo trato a un residente y a un no residente.

Aunque la Hacienda Foral no entra en esta cuestión, cabe pensar que la respuesta podría haber sido otra en el caso de residentes en otro Estado miembro de la UE, dada la mayor intensidad del principio de no discriminación en este ámbito.

### **1.7 IRPF e Impuesto sobre Sociedades.- Retenciones y tratamiento fiscal en el arrendamiento de placas fotovoltaicas**

#### **HFB. Consulta nº 6486 de 27 de noviembre de 2013**

La entidad consultante se dedica a la producción de energía eléctrica para su posterior venta, mediante la explotación de placas fotovoltaicas propiedad de terceros personas, quienes se la ceden en arrendamiento sin que sea necesario incorporar bien o servicio alguno para su inmediata explotación.

Es destacable el análisis del tratamiento fiscal de los rendimientos percibidos por el arrendamiento de placas solares, a efectos de IRPF, que realiza la Dirección General de Hacienda:

- Se considerará que estamos ante un arrendamiento de negocio cuando el objeto del contrato sea una unidad económica susceptible de ser explotada de forma inmediata por el arrendatario.
- Si el objeto del contrato es únicamente el arrendamiento de las placas solares, recibirá la consideración de un arrendamiento de bienes muebles, que es el caso del consultante.
- Para que el arrendamiento de negocio o de bienes muebles no se considere rendimiento del capital mobiliario y, por tanto, no se someta a retención, es necesario que dicho arrendamiento constituya una actividad económica para el arrendador, para lo cual este debe disponer de la estructura organizativa propia que resulte adecuada y suficiente para el desarrollo de la actividad, mediante la oportuna organización de los recursos humanos y medios materiales exigidos por el volumen de contratación que tenga la actividad.

### 1.8 Impuesto sobre Sociedades.- Tratamiento de la devolución de un bien por resolución de contrato

#### HFB. Consulta nº 6469 de 27 de noviembre de 2013

La sociedad consultante vendió una finca urbana en 2006, ejercicio en el que tributó por el régimen de sociedades patrimoniales del Impuesto sobre Sociedades, incluyendo una condición resolutoria en la escritura de compraventa, en virtud de la cual la operación podría resolverse en caso de impago del precio aplazado. Se está planteando la posibilidad de instar la resolución del contrato por impago de tal pago aplazado, lo que dará lugar a la devolución de la finca y de la parte del precio cobrada al comprador.

La Hacienda Foral de Bizkaia, consultada sobre el tratamiento fiscal de la resolución del contrato, recoge el criterio del ICAC<sup>1</sup> y concluye que la entidad compareciente deberá valorar la finca que retorne a su balance conforme al valor neto contable que tenía a la fecha en la que la transmitió, con el límite de su valor razonable en el momento en que se reincorpore al balance. En el ámbito contable y en el Impuesto sobre Sociedades, se parte de la idea de que la resolución de una compraventa da lugar a una operación económica distinta de la operación inicial, que podrá generar un beneficio o una pérdida independiente de tal resultado inicial, tal y como estableció el Tribunal Supremo en su sentencia de 14 de abril de 2000.

Por tanto, la sociedad no revertirá el resultado en su día reconocido por la transmisión de la finca y ahora tendrá que reconocer un resultado, positivo o negativo, como consecuencia de la resolución, el cual se integrará en la base imponible del ejercicio en que se resuelva el contrato. Consecuentemente, no procede rectificar la autoliquidación del ejercicio 2006.

### 1.9 Impuesto sobre Sociedades.- Régimen de cooperativas fiscalmente protegidas: Límite de participaciones en sociedades no cooperativas

#### HFB. Consulta nº 6571 de 10 de octubre de 2013

En la Norma Foral vizcaína sobre Régimen Fiscal de Cooperativas<sup>2</sup> se establece que será causa de la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida participar en más del 25% en el capital social de entidades no cooperativas. No obstante, la participación en otras entidades podrá alcanzar el 50% cuando se trate de entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

Adicionalmente, el conjunto de las participaciones no podrá superar el 50% de los recursos propios de la cooperativa.

<sup>1</sup> Consulta nº5 del BOICAC 75 de septiembre de 2008.

<sup>2</sup> Norma Foral 9/1997, de 14 de octubre, del Territorio Histórico de Bizkaia.

Por otro lado, el Director General de Hacienda podrá autorizar participaciones superiores en aquellos casos en los que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines sociales cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas entidades.

La Dirección General de la Hacienda Foral de Bizkaia entiende que tal autorización afecta tanto al límite de participación de la cooperativa en cada una de las sociedades no cooperativas participadas (25% o 50%, con carácter general) como al límite conjunto de todas las participaciones (50% de los recursos propios, con carácter general).

### **1.10 Impuesto sobre Sociedades. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas. Cálculo de la bonificación cuando concurren rentas negativas de otras actividades**

#### **DFA. Consulta no vinculante de 11 de noviembre de 2013**

Las entidades cuya actividad económica principal sea el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español, que cumplan unos determinados requisitos, pueden acogerse al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda previsto en el Impuesto sobre Sociedades. Este régimen especial contemplaba hasta finales de 2013 una bonificación del 90% en la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas y de la intermediación en dichos arrendamientos, y se ha trasladado en términos semejantes a la nueva Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

La Diputación Foral de Álava trata de aclarar en esta consulta la aplicación de esa bonificación en los casos en los cuales una entidad, además de la de arrendamiento de viviendas, desarrolla otro tipo de actividades. En ese caso, la bonificación del 90% se aplicará, exclusivamente, sobre la parte de la cuota íntegra correspondiente a las rentas provenientes del arrendamiento de viviendas. Ahora bien, en el supuesto de que, junto con rentas positivas derivadas del arrendamiento de viviendas, la entidad obtuviese rentas negativas procedentes de otras actividades, la Diputación Foral entiende que la bonificación únicamente se aplicará sobre la cuota íntegra resultante de las rentas netas del arrendamiento y de esas otras actividades, de tal forma que si las rentas negativas fuesen superiores a la positiva derivada de la actividad de arrendamiento de viviendas, no cabría aplicar la bonificación señalada.

### **1.11 Impuesto sobre Sociedades. Canje de Valores. Motivo económico válido a efectos de aplicación del régimen especial**

#### **DFA. Consulta no vinculante de 28 de octubre de 2013**

La Diputación Foral de Álava ratifica el criterio manifestado de manera reiterada de considerar como motivos económicos válidos que permiten la aplicación del régimen fiscal especial a una operación de canje de valores “la reestructuración y reorganización del grupo empresarial, la centralización de la planificación y de la toma de decisiones y la mejora de la capacidad comercial, de administración y de negociación con terceros”. Lo que resulta más novedoso es la consideración también como motivo económico válido el

de “la simplificación de los problemas futuros de sucesión mediante la elaboración de un protocolo familiar”.

### **1.12 Impuesto sobre Sociedades.- Limitación de la deducibilidad de gastos por relaciones públicas relativos a servicios de restauración, viajes y desplazamientos**

#### **HFG. Consulta publicada el 30 de diciembre de 2013**

Tras la Norma Foral 5/2013 de medidas de lucha contra el fraude fiscal, los gastos por relaciones públicas, relacionados con los ingresos, vieron en determinados supuestos limitada su deducibilidad.

En interpretación de lo anterior, y en relación con los gastos de desplazamiento, la Hacienda Foral distingue los siguientes tipos de gastos:

- Gastos de desplazamiento por razones de trabajo del personal (excluidos los derivados de la utilización del vehículo), que entiende deducibles al 100%, sin que sobre tales gastos la Norma Foral de medidas contra el fraude haya introducido modificación alguna.
- Gastos relativos a servicios de restauración, hostelería, viajes y desplazamientos de personas ajenas a la empresa (proveedores o clientes), respecto de los que resulta aplicable la limitación de su deducibilidad (50%, con el límite máximo conjunto del 5% del volumen de operaciones del sujeto pasivo).

Por otro lado, aclara, respecto de los gastos derivados de la utilización de vehículos por representantes o agentes comerciales, que serán deducibles dichos gastos al 100%, salvo los que sean en concepto de arrendamiento, cesión o depreciación.

## **2. RESOLUCIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS**

### **2.1 IRPF.- Rendimientos del trabajo. Plan de pensiones de Telefónica (FONDITEL). Cambio de criterio del tribunal en cuanto a importe a incluir y porcentaje de integración**

#### **TEAF Gipuzkoa. Resolución de 19 de diciembre de 2012**

El TEAF había venido entendiendo que todo el capital percibido del Fondo de Pensiones de Empleados de Telefónica debía recibir el tratamiento fiscal de rendimiento del trabajo, al tener la consideración de prestación derivada de seguro colectivo, con independencia de la procedencia de las aportaciones y, por tanto, integrable en un 60% en la base general del IRPF.

En su resolución de 19 de diciembre de 2012, el TEAF asume la consideración del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco como hecho probado, en situaciones similares, de que los importes ingresados inicialmente en el plan, en concepto de derechos

por servicios pasados, tuvieron su origen en primas de seguro pagadas por los propios trabajadores o imputadas a los mismos con anterioridad. En consecuencia, del total capital percibido por el recurrente quedará exenta de gravamen la parte correspondiente a la inversión inicial en el plan (en aplicación de lo dispuesto en el artículo 18.a) 6<sup>a</sup> de la Norma Foral del IRPF). Por su parte, el exceso percibido correspondiente a rendimientos financieros del plan debe integrarse en el impuesto en un 25%, al corresponder a primas satisfechas con más de cinco años de antelación (en aplicación de lo dispuesto en el artículo 19.2.c) a') de la misma Norma Foral).

**2.2 Impuesto sobre Sociedades.- Sociedad de promoción de empresas. Exención en la transmisión de participaciones. No puede entenderse que la aplicación de la exención solo proceda cuando se trate de valores contemplados en el artículo 2 de la Ley reguladora de las entidades de capital riesgo**

**TEAF Gipuzkoa. Resolución de 25 de septiembre de 2013**

El derogado artículo 60 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades regulaba el extinto régimen especial de las sociedades de promoción de empresas. En su apartado 4 establecía la exención de las rentas obtenidas por la transmisión de participaciones, que cumplieran los requisitos señalados en el apartado 1 del mismo artículo (que exigía que se trataran de entidades no cotizadas y que realizasen una actividad empresarial), sin incluir ninguna exigencia en relación con el objeto social de la entidad cuyas participaciones eran transmitidas.

Dicha exención se establecía mediante remisión al artículo 59.1 de la Norma Foral, el cual señalaba que “las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, disfrutarán de exención por las rentas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas o entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 2 de la citada Ley, en que participen, [...].”

En una interpretación restrictiva de la remisión a dicho artículo, el Servicio de Gestión de Impuestos Directos rechazó la exención de la renta derivada de la transmisión de la participación de la sociedad de promoción de empresas en otra sociedad, ya que el objeto social de esta era la promoción inmobiliaria y el artículo 2 de la Ley 25/2005 excluye la toma de participaciones en el capital de empresas financieras y de naturaleza inmobiliaria.

Frente a lo anterior, el TEAF asume la tesis de la reclamante, entendiendo que el propio artículo 60.4 de la Norma Foral establece expresamente cuáles son los valores de las sociedades de promoción de empresas cuya transmisión puede determinar la aplicación de la exención, sin que pueda entenderse que la misma solo procede cuando se trate de rentas obtenidas por transmisión de los valores a que se refiere el reiterado artículo 2 de la Ley 25/2005.

### 3. SENTENCIAS

#### 3.1 ITP y AJD.- Si la adquisición de la nuda propiedad estuvo exenta, la consolidación de dominio también ha de estarlo

##### **TSJ País Vasco. Sentencia 949/2013, de 5 de julio de 2013**

El Reglamento foral vizcaíno del ITP y AJD establece que al extinguirse el usufructo por cumplimiento del plazo previsto o por fallecimiento del usufructuario, el hasta ese momento nudo propietario debe abonar el impuesto correspondiente al porcentaje de los impuestos no satisfechos a la hora de adquirir la nuda propiedad, aplicándose tal porcentaje sobre el valor de los bienes en el momento de la consolidación del dominio desmembrado por título oneroso.

El TEAF de Bizkaia venía entendiendo que, en el momento de extinguirse el usufructo, se producía un nuevo hecho imponible sometido a tributación como consecuencia de la entrada en el patrimonio del nudo propietario de un derecho del que antes carecía, sin que procediera extenderle la exención por la que se adquirió la nuda propiedad (al tratarse de viviendas de protección oficial) en el momento de la consolidación.

El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, no obstante, manifiesta que ni la extinción del usufructo ni la consolidación del dominio se originan por un nuevo negocio jurídico, por lo que la consolidación del dominio se produce “por los mismos conceptos y títulos por los que adquirió, en su día, la nuda propiedad”. Consecuentemente, si aquella adquisición estuvo exenta en su momento, la misma exención debe aplicarse con ocasión de la consolidación del dominio.

#### 3.2 Impuesto sobre Sociedades. Recuperación de ayudas estatales en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones. El procedimiento de recuperación ignoró el principio de audiencia previa del interesado, por lo que procede anular los actos impugnados. La Diputación Foral de Álava puede volver a iniciar actuaciones con el fin de recuperar las ayudas

##### **TS. Sentencia 4968/2013 de 14 de octubre de 2013**

El Tribunal Supremo ratifica el criterio mantenido en su sentencia de 13 de mayo de 2013 en el sentido de considerar que el procedimiento seguido por la Diputación Foral de Álava para conseguir la recuperación de las ayudas concedidas en su día a las empresas alavesas (en forma de crédito fiscal del 45% en este caso y de reducción de la base imponible durante los cuatro primeros ejercicios en el caso anterior) obvió un requisito sustancial, el de dar audiencia al interesado, lo que supone la nulidad de las liquidaciones recurridas.

El Tribunal Supremo mantiene que no es su tarea diseñar el procedimiento de recuperación, ni siquiera determinar cuál de los distintos cauces que ofrece nuestro sistema resulta más adecuado para recuperar las ayudas estatales contrarias al orden jurídico comunitario. Pero sí es función del Alto Tribunal determinar las condiciones mínimas de ese procedimiento. Y una de esas condiciones mínimas es el respeto al

principio de audiencia del interesado, que, de acuerdo con el artículo 105.c) de la Constitución, debe ser de aplicación en todos los casos en lo que la decisión de un órgano administrativo afecte a los derechos e intereses de ciudadanos identificados. Dicho principio se reconoce igualmente en el artículo 41.2 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

El Alto Tribunal considera probado que la Diputación Foral adoptó de plano el acuerdo de recuperación, sin dar un previo trámite de audiencia a la sociedad, de lo que resulta la nulidad de las liquidaciones impugnadas.

No obstante, la Diputación Foral de Álava podrá volver a iniciar las actuaciones con el fin de recuperar las ayudas, tal y como, expresamente, señala la sentencia, dado que no habría prescrito el derecho a iniciar un nuevo procedimiento de recuperación. En este punto la sentencia no se manifiesta acerca de si el período de prescripción aplicable en este caso es el de cuatro o el de diez años, cuestión en la que sí entraba el tribunal de instancia en la sentencia recurrida, decantándose por el período de diez años.

## 4. NORMATIVA

### 4.1 Bizkaia

#### **4.1.1 Decreto Foral 175/2013, de 10 de diciembre, por el que se modifican los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo**

**(BOB de 17 de diciembre de 2013)**

Se actualiza la tabla de retenciones del trabajo con efectos desde 1 de enero de 2014.

Se aclara que, a efectos de la reducción por prestaciones en forma de capital de EPSVs, se entenderá como primera prestación aquella que se obtenga a partir de 1 de enero de 2014, con independencia de los rescates que se hayan efectuado con anterioridad a dicha fecha.

#### **4.1.2 Decreto Foral 192/2013, de 17 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación**

**(BOB de 24 de diciembre de 2013)**

Este Decreto Foral adapta la normativa de obligaciones formales y facturación tanto a las novedades del régimen especial del criterio de caja en el IVA como a la eliminación a partir del año 2014 del método de estimación objetiva en el IRPF.

También elimina la no obligación de emitir factura para las operaciones financieras y de seguros realizadas por empresarios distintos de entidades de crédito o aseguradoras.

Por último, se amplía la obligación de presentar la declaración de operaciones con terceras personas a las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal, así como a determinadas entidades o establecimientos de carácter social.

**4.1.3 Decreto Foral 202/2013, de 23 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de pagos a cuenta**

**(BOB de 30 de diciembre de 2013)**

Se mantiene en el 21% el tipo de retención a cuenta del IRPF en rendimientos del capital mobiliario, ganancias patrimoniales de instituciones de inversión colectiva o de premios y sobre arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles.

**4.1.4 Decreto Foral 203/2013, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades**

**(BOB de 31 de diciembre de 2013)**

Este Decreto Foral aprueba el nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, dando el necesario desarrollo reglamentario a la recientemente aprobada Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades<sup>3</sup>. Regula, entre otros aspectos, los supuestos en los que es preciso el ejercicio de determinadas opciones o la tramitación de determinadas solicitudes por parte de los contribuyentes.

**4.1.5 Decreto Foral 176/2013, de 10 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2014**

**(BOB de 17 de diciembre de 2013)**

El objeto del presente Decreto Foral es establecer las condiciones y procedimientos para la declaración como prioritarias de determinadas actividades para el ejercicio 2014 a efectos de los incentivos fiscales al mecenazgo.

<sup>3</sup> Ver nuestro boletín Novedades Fiscal Foral 2-2013, de diciembre pasado.

**4.1.6 Decreto Foral Normativo 7/2013, de 23 de diciembre, por el que se regula el régimen fiscal de las fundaciones bancarias**

(BOB de 9 de enero de 2014)

El Decreto Foral Normativo adapta la normativa foral a las novedades introducidas tanto por la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias, como por el Real Decreto-Ley 14/2013, de 29 de noviembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia de supervisión y solvencia de entidades financieras.

La conversión de los activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria solo resultará de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades sometidos al Reglamento (UE) 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, esto es, a las entidades de crédito y a las empresas de inversión, y en relación exclusivamente con los activos por impuesto diferido, se encuentren o no vinculados a bases imponibles negativas, que provengan de las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores (los denominados IPRA). Además, no será posible su canje por Deuda Pública.

**4.1.7 Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 2540/2013, de 10 de diciembre, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2014**

(BOB de 17 de diciembre de 2013)

**4.1.8 Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 2638/2013, de 19 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 de 31 de diciembre de 2013)

**4.1.9 Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 2282/2013, de 11 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 720, declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero y su presentación telemática**

(BOB de 19 de noviembre de 2013)

### 4.2 Álava

- 4.2.1 Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 5/2013, del Consejo de Diputados de 3 de diciembre, que adapta a la normativa tributaria alavesa el nuevo régimen especial del criterio de caja introducido en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido**

**(BOTHA de 11 de diciembre de 2013)**

- 4.2.2 Decreto Foral 46/2013, del Consejo de Diputados de 17 de diciembre, que aprueba 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 2014**

**(BOTHA de 27 de diciembre de 2013)**

Mediante este Decreto Foral se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2014.

Adicionalmente, a los efectos de aplicación de los porcentajes de integración para el cálculo del rendimiento integro de trabajo en el IRPF, se define que se entenderá por primera cantidad percibida, como prestación de EPSVs, aquella que se obtenga a partir del 1 de enero de 2014.

- 4.2.3 Decreto Foral 47/2013, del Consejo de Diputados de 17 de diciembre, que regula para el año 2014 el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido**

**(BOTHA de 27 de diciembre de 2013)**

- 4.2.4 Decreto Foral 48/2013, del Consejo de Diputados de 24 de diciembre, que aplica la modalidad simplificada del método de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

**(BOTHA de 3 de enero de 2014)**

Establece la aplicación de la modalidad simplificada del método de estimación directa del IRPF para los contribuyentes que durante el periodo impositivo 2013 determinaron el rendimiento neto de alguna de sus actividades económicas mediante el método de estimación objetiva.

**4.2.5 Decreto Foral 49/2013, del Consejo de Diputados de 24 de diciembre, que modifica el Decreto Foral 76/2007, de 11 de diciembre, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

**(BOTHÁ de 3 de enero de 2014)**

Se modifica el Reglamento del IRPF, manteniendo los tipos de retención del año 2013 para rendimientos de capital mobiliario, actividades económicas, ganancias patrimoniales derivadas de premios, arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles, principalmente.

**4.3 Gipuzkoa**

**4.3.1 Orden Foral 1014/2013, de 27 de noviembre, por la que se modifica el anexo 1 de la Orden Foral 856/2012, de 14 de setiembre, por la que se aprueba el nuevo modelo 036 de declaración censal que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios**

**(BOG de 3 de diciembre de 2013)**

Se aprueba un nuevo modelo 036 de declaración censal que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, profesionales y otros obligados tributarios.

Recoge, como principal novedad, la posibilidad de optar por el régimen especial de criterio de caja a efectos de IVA. Dicha opción debía realizarse durante el mes de diciembre de 2013, surtiendo efectos a partir de 1 de enero de 2014. En el BOG de 16 de enero de 2014 se publica la Orden Foral 3/2014, de 9 de enero, por la que, para el ejercicio 2014, se amplía dicho plazo de opción hasta el 31 de marzo de 2014.

**4.3.2 Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales**

**(BOG de 19 de diciembre de 2013)**

Se incluye la nueva obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720), a la que los contribuyentes guipuzcoanos deberán dar cumplimiento, por primera vez, respecto del año 2013, entre el 1 de enero y el 31 de marzo de 2014.

- 4.3.3 Orden Foral 1094/2013, de 19 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 720, declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero, así como sus formas de presentación y diseños lógicos, y se modifica el modelo 190**

**(BOG de 20 de diciembre de 2013)**

Se aprueba el modelo 720 con el que se dará cumplimiento a la obligación de información establecida en el epígrafe anterior.

- 4.3.4 Orden Foral 1084/2013, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 20R**

**(BOG de 23 de diciembre de 2013)**

Se aprueba a través de esta Orden Foral el modelo 20R por el que, a partir de 1 de enero de 2014 deberá realizarse, inexcusablemente, la comunicación por el contribuyente de la opción por el acogimiento de las operaciones de reestructuración empresarial (fusiones, escisiones, aportaciones no dinerarias y canjes de valores) al régimen especial de neutralidad fiscal previsto en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

- 4.3.5 Decreto Foral 52/2013, de 26 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2014 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales en el citado Impuesto**

**(BOG de 31 de diciembre de 2013)**

Se establecen las tablas de retención aplicables a los rendimientos del trabajo en 2014.

Se mantiene para 2014 el tipo de retención del 21% sobre rendimientos de capital, de profesionales y de arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles y sobre determinadas ganancias patrimoniales.

Se establecen los coeficientes de actualización aplicables en 2014 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales.

**4.3.6 Norma Foral 9/2013, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2014****(BOG de 26 de diciembre de 2013)**

Aprueba los coeficientes correctores de la depreciación monetaria aplicables en el Impuesto sobre Sociedades, en relación con los períodos que se inicien durante el año 2014.

Sitúa el interés de demora en el 5%.

Actualiza los valores catastrales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, mediante la aplicación de un coeficiente de 1,01 sobre los valores vigentes durante 2013.

Modifica la Norma Foral del IRPF, básicamente actualizando las tarifas y deducciones del impuesto respecto del año 2014, si bien ha de recordarse que la anterior Norma Foral del IRPF ha sido derogada y sustituida, con efectos desde 1 de enero de 2014, por la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**ABREVIATURAS EMPLEADAS**

<b>BOB</b>	Boletín Oficial de Bizkaia
<b>BOG</b>	Boletín Oficial de Gipuzkoa
<b>BOICAC</b>	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>BOTHA</b>	Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava
<b>DFA</b>	Diputación Foral de Álava
<b>EPSV</b>	Entidades de previsión social voluntaria
<b>HFB</b>	Hacienda Foral de Bizkaia
<b>HFG</b>	Hacienda Foral de Gipuzkoa
<b>ICAC</b>	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>IPRA</b>	Inmuebles procedentes de regularización de activos
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas
<b>ITP y AJD</b>	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
<b>IVA</b>	Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
<b>TEAF</b>	Tribunal Económico-Administrativo Foral
<b>UE</b>	Unión Europea

El presente Boletín Fiscal-Foral contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica-fiscal.

© Enero 2014. J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.