



# fiscal foral

álava - bizkaia - gipuzkoa

1-2013  
Septiembre, 2013

## PACTO FISCAL ENTRE PNV Y PSE

Como es sabido, el Partido Nacionalista Vasco y el Partido Socialista de Euskadi acaban de suscribir un pacto de estabilidad, entre cuyos fines se encuentran los de la lucha contra el fraude fiscal y la reforma del sistema tributario. Dicho pacto contiene, además, ciertas propuestas de modificaciones concretas de la normativa tributaria. Si bien dichas propuestas aún deberán confirmarse y con toda probabilidad deban ser objeto de negociaciones adicionales previamente a su sometimiento a la aprobación de las juntas generales de cada territorio histórico, la significación de algunas de ellas hace aconsejable evaluar, al menos con carácter inicial, su potencial impacto para las empresas. Para ello, a continuación señalamos las medidas a nuestro juicio más relevantes entre las propuestas.

### 1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El objetivo declarado en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades es el de llevar a cabo una reforma integral que pueda aplicarse a los ejercicios iniciados a partir del **1 de enero de 2014**. Si se trata, como se anuncia, de una reforma integral del impuesto, y no de la adopción de meras medidas coyunturales, la fecha prevista de entrada en vigor parece prematura. Para una reforma de ese calado sería necesario involucrar a otros agentes sociales y políticos en un debate constructivo a desarrollar durante un plazo necesariamente más dilatado.

Por su novedad y carácter estructural, destaca la adopción de un nuevo concepto de **“tributación mínima”**. Si bien se prevé el mantenimiento de los tipos nominales actuales, se persigue que toda empresa que obtenga una base imponible positiva soporte una tributación efectiva equivalente al menos al **13% de su base imponible** (9% en caso de cooperativas). Las deducciones aplicables sobre la cuota líquida quedarían constreñidas por este nuevo límite (adicional a los ya existentes), con excepción de las deducciones por I+D+i. Para pymes y microempresas, el porcentaje será del 11% (8% en caso de cooperativas). En el caso de que la empresa mantenga o incremente su plantilla laboral indefinida en el ejercicio, estos tipos se reducirán en dos puntos porcentuales.

La aplicación de este límite plantea muchas cuestiones en cuanto a su interacción con el límite general del 45% de la cuota líquida para la aplicación de deducciones, con la compensación de bases imponibles negativas o con las exenciones y deducciones para evitar la doble imposición o las bonificaciones. Son cuestiones técnicamente complejas que requerirán atento estudio para darles un tratamiento adecuado.

---

J&A Garrigues, S.L.P.

Rodríguez Arias, 15 – 48008 Bilbao  
Paseo Sarasate, 3 – 31002 Pamplona  
Plza. de Julio Caro Baroja, 2 – 20018 San Sebastián  
Avenida Gral. Álava, 20 – 01005 Vitoria

Teléfono 94 470 06 99 – Fax 94 444 79 98  
Teléfono 948 17 59 37 – Fax 948 17 59 04  
Teléfono 943 26 78 20 – Fax 943 26 78 21  
Teléfono 945 14 51 18 – Fax 945 14 51 91

Entre las medidas concretas propuestas se encuentran una serie de ellas tendentes a la **restricción de gastos deducibles y deducciones en cuota**:

- **Limitación de la deducción de gastos financieros** derivados de estructuras de endeudamiento que no se correspondan con criterios de mercado. No se especifican los criterios para determinar cuándo deberá considerarse un endeudamiento como excesivo.
- **Limitación de la deducción de gastos privados y de gestión de patrimonios** que se residencien a través de personas jurídicas, que vendrían a añadirse a las limitaciones ya aprobadas en 2013 de limitación de los gastos relacionados con vehículos y relaciones públicas.
- Reducción del 20% al **12,5%** del importe anualmente deducible por **fondo de comercio y fondo de comercio financiero**.
- Eliminación de las **deducciones** correspondientes a la reserva para inversiones productivas y a la protección y difusión del patrimonio cultural. Por el contrario, se mantendrían las deducciones por inversiones, medioambiental, por creación de empleo y por I+D+i. Salvo esta última, estas deducciones no podrán absorber más del 45% de la cuota líquida.
- Establecimiento de un **límite temporal de 15 años para la compensación de bases imponibles negativas y para la aplicación de las deducciones** de la cuota (limitación ya existente en Guipúzcoa). No se establece nada en relación con el régimen transitorio aplicable, del que dependerá en buena medida la incidencia práctica de esta modificación en el corto y medio plazo.

Por otro lado, se recogen diversas medidas de **fomento**, encaminadas a la capitalización de las empresas y la realización de actividades de I+D+i, algunas de ellas similares a las existentes en otros países de nuestro entorno:

- **Compensación anticipada de pérdidas.** Se podrá dotar, con carácter deducible, una “reserva para nivelación de beneficios” hasta un 10% del resultado (15% en el caso de pymes y microempresas), con el límite del 15% de la base imponible del ejercicio. El destino de dicha reserva será el de compensar bases imponibles negativas, en cuyo caso estas no podrían ya compensarse en ejercicios futuros. Se trata, por tanto, de una modalidad de compensación anticipada de bases imponibles negativas. En caso de que dentro de un plazo de cinco años la sociedad no generase bases imponibles negativas, la reserva deberá incorporarse a la base imponible. En este caso, el efecto sería de diferimiento temporal del impuesto.
- **Reserva para inversiones.** Se podrá dotar una “reserva especial para fomentar la actividad productiva y el emprendimiento”, generando una reducción en la base imponible del Impuesto del 60% de las cantidades dotadas, con un máximo del 45% de la base imponible del ejercicio. Esta reserva será indisponible y deberá materializarse en tres años en “activos fijos nuevos, medio ambiente, emprendimiento, *business angels*, etc.” Por otro lado, el pacto prevé la desaparición de la actual reserva para inversiones productivas, “dada su limitada eficacia incentivadora”.

- **Interés nocional.** Se hace referencia a una “reserva de compensación del coste de oportunidad de los fondos propios que se incrementen en un 10% neto anual”. Si bien no se dan más detalles sobre la misma, podría apuntar a una figura de interés nocional, similar a la existente en Italia.
- Reducción de los ingresos procedentes de la explotación de activos intangibles (*royalty box*). Adicionalmente al mantenimiento de los incentivos actuales, se apunta un incentivo adicional del 5% (sin que se especifique sobre qué se calcula) para los intangibles desarrollados por la propia empresa que se utilicen en la actividad económica. Esta medida podría apuntar a la figura de los cánones nacionales (*notional royalty, embedded royalty*), es decir, la utilización de los resultados del I+D+i en la propia empresa en lugar de cederlos a terceros. Si es así, sería una medida bienvenida, aunque el grado de incentivación parece bajo, especialmente en comparación con el aplicable en el caso de intangibles cedidos.

Se prevé la **eliminación de regímenes especiales**, entre los que cabe destacar el de **sociedades de promoción de empresas** (ya eliminadas en Guipúzcoa). No se establece nada en relación con el régimen transitorio. Por otro lado, se apunta que algunos aspectos de los regímenes a eliminar podrían incorporarse al régimen general. Esta sería una posibilidad interesante en relación con las plusvalías en enajenación de sociedades participadas residentes.

Finalmente, se prevén medidas de fomento de las **microempresas** (aquellas con menos de 2 millones de volumen de operaciones y menos de 10 empleados).

## 2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

La mayoría de las medidas previstas en el IRPF se dirigen a ampliar la base gravada y a incrementar la progresividad del impuesto. Muchas de estas medidas ya han sido aprobadas en algunos de los territorios históricos, especialmente en Guipúzcoa.

En cuanto al incremento de la progresividad, se añaden nuevos tramos a las **escalas impositivas**, tanto general como del ahorro:

Tarifa general		Tarifa del ahorro	
Desde	Tipo	Desde	Tipo
91.370	46%	000	21%
121.820	47%	15.000	23%
177.650	49%	30.000	25%

En relación con la ampliación de la base imponible, cabe destacar las medidas siguientes:

- Se pretende limitar a 180.000 euros la cuantía exenta de las **indemnizaciones por despido o cese**.

- Se limita a 300.000 euros anuales la cuantía de los **rendimientos irregulares** que puedan gozar de reducción para su integración en la base imponible.
- Límite de 5.000 euros anuales para la reducción por aportaciones del partícipe a **planes de previsión social complementarios** (fondos de pensiones y entidades de previsión social voluntaria). La aportación empresarial podrá reducirse hasta 8.000 euros, con un límite conjunto de 12.000 euros para ambos tipos de aportaciones. Además, se suprimen los límites incrementados para mayores de 52 años y se eliminan las reducciones para contribuyentes que hayan alcanzado la edad de jubilación, así como para las aportaciones que se perciban o rescaten en el mismo ejercicio. Finalmente, se elimina la posibilidad de aplicar la reducción para la integración en base imponible a percepciones sucesivas por la misma contingencia, una vez transcurridos cinco años desde la anterior prestación.
- En el ámbito de las **actividades económicas**, aparte de limitar la deducibilidad de determinados gastos (vehículos, relaciones públicas, etc.), se impedirá la compensación de los rendimientos negativos con otros tipos de rentas y se eliminaría el régimen de módulos.

Por último, se incluyen una serie de medidas restrictivas de las deducciones:

- **Inversión en vivienda habitual.** En general, se pretende mantener el régimen de deducción en la cuota por adquisición de la vivienda habitual (deducción del 18% de las cantidades invertidas y de los intereses satisfechos, con un límite total de deducción, a lo largo de los sucesivos períodos impositivos, de 36.000 euros), si bien se plantea reducir el porcentaje de deducción para el caso de jóvenes menores de 30 años y familias numerosas a un 20%. Además, la base de deducción máxima anual se reduciría a 10.000 euros. Se mantendría el régimen actual en cuanto a deducciones por alquiler de la vivienda habitual.
- **Deducción por donativos:** reducción al 20% del tipo de deducción.
- **Deducción por edad:** se eliminaría para los contribuyentes con rentas superiores a 30.000 euros.

### 3. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Se eliminaría la exención de **sucesiones** por descendientes y ascendientes, que quedarían sujetas a un tipo fijo del 1,5%, si bien con un mínimo exento individual de 400.000 euros. No se dice nada respecto a las sucesiones a favor del cónyuge o pareja de hecho.

Asimismo, se prevé la sujeción a un tipo del 1,5%, sin mínimo exento, en las donaciones entre ascendientes, descendientes, cónyuge o pareja de hecho.

#### 4. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES

El **tipo impositivo** general se elevaría al 7%, pero “manteniéndose las especificidades vigentes en la actualidad”. Parece, por tanto, que se mantendrían los tipos reducidos aplicables a la adquisición de viviendas.

#### 5. MEDIDAS DE CARÁCTER GENERAL

El pacto enumera una serie de líneas de actuación relativas al sistema tributario en su conjunto y de lucha contra el fraude fiscal, entre las que cabe destacar las siguientes:

- Revisión del **régimen sancionador**, en particular, para las infracciones relativas a la falta de presentación de autoliquidaciones o declaraciones y a la resistencia, obstrucción o negativa a las actuaciones de la administración tributaria.
- Refuerzo de los supuestos de **responsabilidad solidaria y subsidiaria** de las deudas tributarias.
- Ampliación de las **obligaciones de información**: operaciones exentas, bienes en el extranjero, libro registro de operaciones económicas, etc.
- Efectiva utilización de las competencias de **armonización fiscal** del Parlamento Vasco.
- Reclamación de competencia normativa y regulación de **nuevos impuestos**: sobre el valor de la producción de energía eléctrica, sobre los depósitos en entidades de crédito, sobre el juego, sobre los premios de loterías, sobre gases fluorados, etc.

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

© Septiembre 2013. 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.

J&A Garrigues, S.L.P.