

1-2018 • 4 ENERO 2018

## MODIFICACIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

Mediante Ley 10/2017, de 28 de diciembre, se han promulgado las modificaciones del Concierto Económico acordadas el día 19 de julio de 2017 por la Comisión Mixta del Concierto Económico.

Aparte de recoger la concertación de algunas nuevas figuras tributarias y algunas correcciones y actualizaciones técnicas, en esta reforma destaca la voluntad de hacer más simétricos y equilibrados los puntos de conexión previstos en varios impuestos y de recoger procedimientos de arbitraje entre la administración tributaria estatal y las forales, con el fin de evitar supuestos de doble imposición derivados de la adopción de criterios interpretativos o valorativos distintos por ambas administraciones en materia de tributos repercutibles y de valoración de operaciones vinculadas.

Comentamos a continuación los aspectos principales de esta reforma del Concierto Económico.

### 1. RETENCIONES A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

#### Rendimientos del trabajo

A efectos de determinar la administración competente para la exacción de las retenciones o ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, cuando el trabajo se preste en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realiza, se considerará que el trabajo se presta en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el empleado.

El mismo criterio se aplicará en los casos de teletrabajo y cuando el trabajo se preste en el extranjero o en buques o plataformas marinas.

#### Transmisión de derechos de suscripción

Las retenciones sobre las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos de suscripción se exigirán por las diferentes administraciones según que el accionista o partícipe tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.

#### Rendimientos satisfechos por entidades pertenecientes a grupos fiscales

En los casos en que las retenciones a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto sobre la renta de no residentes sin mediación de establecimiento permanente deben ingresarse en función del volumen de operaciones del pagador (fundamentalmente, retribuciones de administradores, rendimientos obtenidos por la participación en los fondos propios de entidades e intereses y demás contraprestaciones de obligaciones y títulos similares), cuando el pagador de dichos rendimientos forme parte de un grupo fiscal a efectos del impuesto sobre sociedades, el volumen de operaciones a considerar será el correspondiente al grupo fiscal.

### 2. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

#### Umbral para la tributación compartida

Se eleva de siete a diez millones el volumen de operaciones a partir del cual los contribuyentes tributarán a las administraciones vascas y estatal en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. Los sujetos pasivos con un volumen de operaciones inferior tributarán exclusivamente a la administración correspondiente a su domicilio fiscal.

### Normativa aplicable

También se eleva de siete a diez millones el límite del volumen de operaciones para que se aplique en todo caso a los contribuyentes la normativa correspondiente a su domicilio fiscal.

Para quienes superasen dicho umbral, hasta ahora se aplicaba a los contribuyentes la normativa correspondiente a su domicilio fiscal, con excepción de los siguientes:

- Contribuyentes con domicilio fiscal en el País Vasco y al menos el 75% de sus operaciones en territorio común, a los que se aplicaba la normativa estatal.
- Contribuyentes con domicilio fiscal en territorio común y la totalidad de sus operaciones en el País Vasco, a los que se aplicaba la normativa foral.

Esta asimetría desaparece en el nuevo acuerdo, en el que el umbral del 75% de las operaciones en el otro territorio se aplicará también para que los contribuyentes con domicilio fiscal en territorio común apliquen la normativa foral.

No obstante, si se trata de sujetos pasivos que formen parte de un grupo fiscal con domicilio fiscal en territorio común y volumen de operaciones en el ejercicio anterior superior a diez millones de euros, solo será de aplicación la normativa foral si hubieran realizado en dicho ejercicio anterior la totalidad de sus operaciones en el País Vasco.

### Inspección

Se hacen extensivas a la competencia inspectora las modificaciones introducidas en relación con la normativa aplicable. En el caso de los grupos fiscales, la competencia inspectora corresponderá a la administración cuya normativa les resulte de aplicación.

No obstante, las administraciones que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar las operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones, con independencia de dónde se entendieran realizadas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la administración con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.

### Grupos fiscales

Se adaptan los principios ya existentes a las nuevas configuraciones de los grupos fiscales. En este sentido, se sustituyen las menciones a “sociedad dominante y sociedades dependientes” por las de “entidades que forman el grupo fiscal” o “entidad representante del grupo fiscal”.

## 3. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

### Competencia exaccionadora

Hasta ahora, cuando el punto de conexión previsto en el Concierto para la exacción en el impuesto sobre sucesiones y donaciones se situaba en el extranjero, se entendía que la competencia correspondía a la administración estatal. Ahora se establece un punto de conexión subsidiario para tales supuestos. De este modo, la competencia exaccionadora corresponderá a las diputaciones forales en los siguientes casos:

- a) En las adquisiciones *mortis causa* y en las percepciones de seguros de vida, si el causante tuviera su residencia habitual en el extranjero, cuando los contribuyentes del impuesto (esto es, los sucesores o los beneficiarios) tengan su residencia en el País Vasco.
- b) En las donaciones de bienes inmuebles, si estos radican en el extranjero, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco.
- c) En el supuesto de que el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero, cuando el mayor valor de los bienes o derechos radique en territorio vasco. (Hasta ahora se exigía que fuera la totalidad).

### Normativa aplicable

De modo similar, para la aplicación de la normativa foral del impuesto en las adquisiciones *mortis causa* y en las donaciones de bienes y derechos que no sean inmuebles, hasta ahora se exigía que el causante o donatario

hubieran adquirido la residencia en el País Vasco con más de cinco años de antelación a la fecha del devengo del impuesto. Ahora bastará que el causante o donatario no hubiera permanecido en territorio común un mayor número de días en los cinco años inmediatos anteriores.

Así, podrá aplicarse la normativa foral cuando el causante o donatario haya adquirido la residencia en el País Vasco con menos de cinco años de antelación, habiendo residido previamente en el extranjero.

#### 4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

##### Umbral para la tributación compartida

Al igual que en el impuesto sobre sociedades, se eleva de siete a diez millones el volumen de operaciones a partir del cual los contribuyentes tributarán a las administraciones vascas y estatal en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. Los sujetos pasivos con un volumen de operaciones inferior tributarán exclusivamente a la administración correspondiente a su domicilio fiscal.

##### Inspección

La competencia inspectora corresponderá, como hasta ahora, con carácter general a la administración correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente.

Los contribuyentes con un volumen de operaciones en el ejercicio anterior inferior a diez millones de euros (antes, siete millones) serán en todo caso inspeccionados por la Administración de su domicilio fiscal.

No obstante, para los contribuyentes con un volumen de operaciones superior al umbral indicado, hasta ahora la inspección correspondía a la Administración del Estado en el caso de sujetos pasivos con domicilio fiscal en el País Vasco que en el ejercicio anterior hubieran realizado en territorio común el 75% o más de su volumen de operaciones, sin que existiera una cláusula simétrica para el caso inverso. Ahora se introduce tal reciprocidad, de modo que corresponderá a las diputaciones forales la inspección de los contribuyentes con domicilio en territorio común que en el ejercicio anterior hubieran realizado en el País Vasco el 75% o más de sus operaciones. Se exceptúa el caso de los contribuyentes con domicilio en territorio común y acogidos al régimen de grupos de entidades, para los que la competencia corresponderá a la Administración del Estado, excepto que hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en el País Vasco.

Al igual que en el ámbito del impuesto sobre sociedades, las administraciones que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones, con independencia de dónde se entendieran realizadas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la administración con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.

##### Cuotas soportadas con anterioridad al inicio de actividades

Hasta ahora, las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las actividades eran devueltas por la administración correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, pudiendo este luego pasar a ingresar su IVA en régimen de volumen de operaciones una vez iniciadas las actividades.

Para corregir dicho desequilibrio, se establece que los contribuyentes deberán regularizar las cuotas devueltas en los periodos de liquidación anteriores a la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad cuando hubieran estado sometidos a la competencia exaccionadora de una administración tributaria en los periodos de liquidación anteriores y a otra administración diferente en los posteriores, o cuando haya variado en al menos cuarenta puntos porcentuales la proporción en la que tributan a las diferentes administraciones en dichos periodos.

Los contribuyentes afectados deberán efectuar dicha regularización conforme a los porcentajes de tributación correspondientes al primer año natural completo posterior al inicio de la realización habitual de las entregas de bienes y prestaciones de servicios correspondientes a su actividad. Para ello deberán presentar una declaración específica en el plazo de la última declaración-liquidación de dicho año. El resultado de dicha regularización dará lugar a las correspondientes compensaciones entre las diferentes administraciones, sin que tenga efectos económicos para los contribuyentes.

## 5.IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

El impuesto especial sobre determinados medios de transporte se exigirá por las respectivas diputaciones forales cuando radique en territorio vasco el domicilio fiscal de la persona física o jurídica que realice el hecho imponible.

## 6.IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

La exacción del impuesto especial sobre la electricidad corresponderá a la diputación foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:

- a) En el caso de suministro de energía eléctrica, cuando esté ubicado en el País Vasco el punto de suministro de la persona o entidad que adquiera la electricidad para su propio consumo.
- b) En el caso del consumo por los productores de energía eléctrica de electricidad generada por ellos mismos, cuando se produzca en el País Vasco dicho consumo.

## 7.GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE PREMIOS

El gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas exigible a no residentes sin establecimiento permanente, así como la retención liberatoria correspondiente, se exigirán por una u otra administración en función del punto de venta donde se hubiera adquirido el boleto premiado.

## 8.IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS EN LAS ENTIDADES DE CRÉDITO

La exacción del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito derivado de fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales y de aquellos otros no susceptibles de territorialización se atribuirá a los territorios históricos del País Vasco en la proporción que les corresponda según su participación en los depósitos territorializados.

## 9.IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA EXTRACCIÓN DE GAS, PETRÓLEO Y CONDENSADOS

El impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

La exacción del impuesto y de sus pagos a cuenta corresponderá a una u otra administración en función de la localización de la concesión de explotación del yacimiento. Si el área se encuentra en territorio común y vasco, la exacción se distribuirá proporcionalmente entre ambas administraciones. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas administraciones en la cuantía que a cada una corresponda.

## 10.IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DE JUEGO

Para las modalidades de juego en las que no sea posible la identificación de la residencia del jugador, las cuotas liquidadas se imputarán de forma exclusiva a la administración correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo, sin perjuicio de las compensaciones que corresponda realizar posteriormente entre las administraciones.

## 11.DELITO FISCAL

Se adapta la regulación del delito fiscal al nuevo régimen establecido en el Código Penal, de tal forma que cuando, pese a la existencia de indicios de un posible delito, sea posible continuar con las actuaciones para la determinación y el cobro de la deuda tributaria vinculada a dicho presunto delito, estas actuaciones se practicarán por la administración con competencia inspectora, y aplicando la normativa tributaria que corresponda según el propio Concierto Económico.

## 12.COORDINACIÓN DE COMPETENCIAS INSPECTORAS Y EXACCIONADORAS

El acuerdo trata de poner fin a supuestos de doble imposición que podían surgir como consecuencia de la falta de coordinación entre las administraciones forales y estatal en transacciones en que participaban partes sujetas a la competencia exaccionadora o inspectora de administraciones diferentes. En concreto, se trata de los supuestos siguientes:

- Operaciones entre personas o entidades vinculadas, en que la doble imposición puede resultar de una valoración diferente de la operación por cada una de las administraciones competentes.
- Operaciones en que pueda proceder la repercusión del impuesto (normalmente, del impuesto sobre el valor añadido), en que la doble imposición puede resultar de que una de las administraciones considere precedente la repercusión y la otra no, y por lo tanto niegue la deducción de la cuota soportada por el destinatario de la operación.

Para solventar estas situaciones se establece un procedimiento de coordinación y, si es necesario, arbitraje, que lleve a todas las administraciones involucradas a adoptar un criterio único:

- La administración que esté ejerciendo sus competencias en alguno de estos supuestos deberá comunicar, con anterioridad a la formulación de propuesta de resolución al contribuyente (o de formalizar la correspondiente acta de inspección), a las otras administraciones afectadas los elementos de hecho y fundamentos de derecho de la regularización que considere procedente.
- Si en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones por parte de las otras administraciones, dicha propuesta se entenderá aprobada y todas ellas quedarán vinculadas frente al contribuyente, al que deberán aplicar aquellos criterios.
- Si existen observaciones, se dará traslado de las mismas a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, donde podrá llegarse a un acuerdo sobre aquellas.
- Transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, así como cualquiera de las administraciones afectadas, podrá trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral.
- En tal caso, la Junta Arbitral deberá resolver la controversia, previa audiencia del contribuyente, en el plazo de un mes por medio del nuevo procedimiento abreviado<sup>1</sup>.
- Una vez resuelta la controversia o, en su defecto, transcurridos los plazos previstos para la resolución del procedimiento abreviado ante la Junta Arbitral<sup>2</sup>, la administración con competencias inspectoras podrá continuar las actuaciones y dictar los actos administrativos correspondientes, cuyos efectos entre administraciones se suspenderán, en su caso, hasta la resolución de la Junta Arbitral.

### 13. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE LA JUNTA ARBITRAL

Se amplían las competencias de la Junta Arbitral y se pretende agilizar su funcionamiento y la efectividad de sus resoluciones mediante tres nuevos procedimientos especiales: el procedimiento abreviado, la extensión de efectos y el incidente de ejecución.

#### Procedimiento abreviado

El procedimiento abreviado se aplicará para resolver los desacuerdos que se planteen en la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa en relación con la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el Concierto Económico o con la coordinación de actuaciones exaccionadoras o inspectoras<sup>3</sup>.

La Junta Arbitral deberá admitir a trámite los conflictos en el plazo de un mes desde su interposición, otorgar un plazo común de diez días a todas las partes afectadas para alegaciones, y resolver en el plazo de un mes desde la conclusión del plazo de alegaciones.

#### Procedimiento de extensión de efectos

Al interponerse un conflicto ante la Junta Arbitral respecto a una cuestión que guarde identidad de razón con otra que ya hubiera sido resuelta por aquella por medio de resolución firme, podrá solicitarse que el conflicto se sustancie mediante la extensión de efectos de dicha previa resolución firme.

<sup>1</sup> Véase el apartado 13.

<sup>2</sup> Véase el apartado 13.

<sup>3</sup> Véase el apartado 12.

La Junta Arbitral deberá trasladar el escrito de interposición a las partes afectadas para que, en un plazo de diez días, se pronuncien y realicen las alegaciones oportunas sobre la identidad de razón entre los supuestos contemplados.

En el plazo de un mes la Junta Arbitral decidirá la extensión de efectos de la resolución firme o la continuación del procedimiento por los trámites generales.

## Incidente de ejecución

Quien hubiera sido parte en un procedimiento ante la Junta Arbitral podrá solicitar la adopción de medidas de ejecución de la resolución dictada en dicho procedimiento cuando la administración no la hubiera ejecutado en sus propios términos. La resolución de dichos incidentes tendrá carácter ejecutivo, sin perjuicio de la posibilidad de recurrirlos ante el Tribunal Supremo.

## 14. ENTRADA EN VIGOR

La entrada en vigor de la Ley de modificación del Concierto Económico se ha producido el 30 de diciembre de 2017, día siguiente a su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

No obstante, la propia Ley recoge un régimen transitorio para la aplicación de determinadas modificaciones:

- Los nuevos procedimientos de coordinación de competencias entre las administraciones tributarias vascas y estatal sobre operaciones vinculadas e impuestos repercutidos serán de aplicación a procedimientos de regularización referidos exclusivamente a periodos impositivos iniciados con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley.
- Las modificaciones establecidas en el Impuesto sobre Sociedades, así como las referidas a las competencias inspectoras en materia de IVA resultarán de aplicación a los periodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir de la entrada en vigor de la Ley.

La presente publicación contiene información de carácter general.

No constituye opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© 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.

Síguenos:



[www.garrigues.com](http://www.garrigues.com)

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© Garrigues, 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 Garrigues.

Hermosilla 3 - 28001 Madrid - T +34 91 514 52 00