

# fiscal foral navarra

1-2012  
Enero, 2012

## RESTABLECIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO Y OTRAS MODIFICACIONES Y NOVEDADES FISCALES EN NAVARRA

**Ley Foral 20/2011, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias ("B.O.N." nº 256, de 30 de diciembre de 2011)**

A continuación se comentan las novedades tributarias que, por su importancia y general aplicación, entendemos de principal interés.

En cualquier caso, les recordamos que, como siempre, quedamos a su disposición para cualquier ampliación, profundización y/o análisis particularizado del efecto que, en cada caso concreto, pudieran tener cualquiera de las modificaciones normativas objeto del presente boletín.

### 1. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El Impuesto sobre el Patrimonio se estableció por la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, y fue materialmente exigible hasta la entrada en vigor de la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, con efectos desde el 1 de enero de 2008.

Esta última norma, sin derogar propiamente el Impuesto, suprimió la obligación efectiva de contribuir, ya que estableció una bonificación del 100 por 100 en la cuota íntegra y eliminó la obligación de declarar.

Pues bien, la Ley Foral 20/2011 aquí comentada, mediante su artículo segundo, viene a restablecer de una manera efectiva el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio.

En definitiva, el gravamen del Impuesto se reactiva con efectos para el ejercicio 2011, con las siguientes diferencias:

- Lo más destacable es el propio restablecimiento del Impuesto, que se hace eliminando la bonificación del 100% de la cuota íntegra que se introdujo por la Ley Foral 22/2008.
- El esquema general del impuesto, y con ello las reglas de valoración, la regulación de las exenciones, o la escala de gravamen, se mantienen, si bien:
  - Se eleva el mínimo exento hasta 700.000 euros.

Este mínimo exento de 700.000 euros aplica también a sujetos pasivos por obligación real de contribuir, lo que no ocurría con la anterior normativa.

- La exención parcial de la vivienda habitual pasa de 150.253,03 euros a 300.000 euros.
- Se recupera la escala del Impuesto (siendo la misma que la que se aplicó en 2008):

| <b>BASE LIQUIDABLE</b> | <b>CUOTA ÍNTEGRA</b> | <b>RESTO BASE LIQUIDABLE</b> | <b>TIPO APLICABLE</b> |
|------------------------|----------------------|------------------------------|-----------------------|
| Hasta euros            | Euros                | Hasta euros                  | Porcentaje            |
| 0,00                   | 0,00                 | 155.511,88                   | 0,20                  |
| 155.511,88             | 311,02               | 155.511,88                   | 0,30                  |
| 311.023,76             | 777,56               | 311.023,76                   | 0,50                  |
| 622.047,53             | 2.332,68             | 622.047,53                   | 0,90                  |
| 1.244.095,06           | 7.931,11             | 1.244.095,06                 | 1,30                  |
| 2.488.190,11           | 24.104,34            | 2.488.190,11                 | 1,70                  |
| 4.976.380,22           | 66.403,57            | 4.976.380,22                 | 2,10                  |
| 9.952.760,45           | 170.907,56           | En adelante                  | 2,50                  |

- Se reintroduce la obligación de autoliquidar el impuesto, pero solo cuando la cuota resulte positiva o, cuando aun no resultando cuota a pagar, el valor de los bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 de euros.

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

### 2.1 Con efectos desde el 1 de enero de 2011

#### 2.1.1 Contraprestaciones o utilidades

En cuanto a su calificación como rendimientos del trabajo, se elimina la exclusión hasta ahora existente respecto a las cantidades que se asignen para gastos, y que sean obtenidas por razón de su cargo, por los miembros del Parlamento de Navarra, del Parlamento Europeo, de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas Autonómicas y de las Corporaciones Locales.

#### 2.1.2 Derechos de imagen

Se añade un nuevo artículo 52.bis y una nueva Subsección 4ª “Derechos de Imagen”, dentro de la Sección 5ª del Capítulo II del Título III, que pasa a denominarse “Atribución de rentas, transparencia fiscal internacional, instituciones de inversión colectiva y derechos de imagen”.

La ley foral del IRPF califica las rentas derivadas de la cesión del derecho de imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, como rendimientos del capital mobiliario. Con la introducción de este régimen especial de imputación, lo que se pretende es mantener dicho tratamiento, pero limitar su aplicación, todo ello bajo una regulación que pretende evitar, conforme a la propia exposición de motivos, posibles supuestos de elusión fiscal en el ámbito de ciertos deportistas profesionales.

Con esta modificación, y al igual que se encuentra ya recogido en la normativa de territorio común, se establece dentro del apartado de regímenes especiales un supuesto específico de imputación de rentas en los casos de contribuyentes del IRPF que hayan cedido el derecho a la explotación de su imagen, o hubieran consentido o autorizado su utilización a otra persona o entidad residente o no residente.

Así, el régimen especial ahora introducido para los supuestos de contribuyentes que exploten sus derechos de imagen no deja de ser una especie de transparencia fiscal de la entidad o persona cesionaria inicial de los derechos de imagen, ya que las contraprestaciones obtenidas por ésta por tales cesiones pueden ser susceptibles de imputarse directamente al trabajador cuya imagen es objeto de comercio.

En particular, en los supuestos en que los rendimientos del trabajo de los contribuyentes citados sean inferiores al 85% de la suma de dichos rendimientos más las contraprestaciones que las entidades o personas cesionarias obtuvieran por la cesión de tales derechos, se entenderá que resulta de aplicación este régimen especial.

Es decir, si un contribuyente queda encuadrado en los supuestos de este régimen especial, la contraprestación por la cesión del derecho de imagen, aunque se obtenga por una persona o entidad interpuesta, es susceptible de imputarse al contribuyente del IRPF.

### 2.1.3 Base liquidable especial del ahorro

Se sustituye la anterior escala (cuyo primer tramo tributaba al 18%) por la siguiente:

|                      |        |
|----------------------|--------|
| Hasta 6.000 euros    | 19,00% |
| Desde 6.000,01 euros | 21,00% |

En la Exposición de Motivos de la Ley Foral 20/2011 se indica que el citado incremento de gravamen, además de servir para respaldar un aumento de la recaudación, tiene como objeto “conciliar los tipos de gravamen y la gestión de la información tributaria con el territorio de régimen común”. Como conocen, el Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, acaba de incrementar en Territorio Común, con efectos desde 1 de enero de 2012, los tipos de gravamen de la base liquidable del ahorro (21% los primeros 6.000 euros, 25% el tramo

entre 6.000 y 24.000 euros y 27% a partir de 24.000 euros), así como el porcentaje general de retención a cuenta (que pasa del 19% al 21%).

Pese a la competencia normativa navarra, dadas las manifestaciones realizadas en la exposición de motivos de la propia Ley Foral, habrá que prestar especial atención a posibles modificaciones en este aspecto.

#### 2.1.4 Deducción por trabajo

Se modifica la deducción aplicable por los sujetos pasivos por la obtención de rendimientos del trabajo, pudiendo deducirse las siguientes cantidades en atención al importe de sus rendimientos netos del trabajo:

|                                     |   |
|-------------------------------------|---|
| Iguales o inferiores a 9.100 euros  | 1.290 euros   |
| Entre 9.100,01 euros y 12.050 euros | 1.290 euros –<br>(diferencia sobre 9.100 euros x 0,2) |
| Superiores a 12.050 euros           | 700 euros   |

#### 2.1.5 Compensaciones fiscales en el caso de percepción de determinados rendimientos derivados de seguros individuales de vida o de invalidez.

En relación a la compensación prevista en forma de deducción para los rendimientos procedentes de seguros de vida o invalidez contratados con anterioridad a 1 de enero de 2007 y a los que les hubieran resultado de aplicación los porcentajes de reducción del 40 ó del 75 por 100 previstos en la normativa entonces vigente, al hilo de la modificación introducida respecto a la base liquidable del ahorro, se actualiza la cuantía de la misma con referencia del 18 actual al tipo de gravamen del 19 por 100.

#### 2.1.6 Imputación de cobros procedentes de la Comunidad Foral de Navarra obtenidos en el primer trimestre de 2012.

Se introduce una Disposición transitoria decimocuarta, por la que a los efectos de la aplicación del criterio de cobros y pagos establecido en el artículo 6.2 del Reglamento del Impuesto para contribuyentes que desarrollen determinadas actividades empresariales o profesionales, determinados cobros procedentes de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra obtenidos en el primer trimestre de 2012 podrán imputarse al periodo impositivo del año 2011, en las condiciones, con los requisitos y para las actividades empresariales que determine el Consejero de Economía y Hacienda.

## 2.2 Con efectos desde el 1 de enero de 2012

### 2.2.1 Retribuciones del trabajo en especie

La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato, formación profesional y enseñanza universitaria por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado, pasa a ser un supuesto excluido expresamente de considerarse como retribución del trabajo en especie.

Por otro lado, tal y como se recoge ya en otras normativas tributarias y por la doctrina administrativa, se aclara la valoración de los rendimientos de trabajo en especie, cuando los mismos sean satisfechos por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar a dicho rendimiento en especie, de modo que tal valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate.

Se considerará precio ofertado al público el previsto en el artículo 60 del Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, deduciendo los descuentos ordinarios o comunes. Se considerarán ordinarios o comunes los descuentos que sean ofertados a otros colectivos de similares características a los trabajadores de la empresa, así como los descuentos promocionales que tengan carácter general y se encuentren en vigor en el momento de satisfacer la retribución en especie, y cualquier otro distinto de los anteriores en la parte que no exceda del 15 por ciento de aquel precio ni de 1.000 euros anuales.

### 2.2.2 Incrementos de patrimonio exentos

Se introduce un nuevo supuesto de exención, relativo a los incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto con motivo de la transmisión de acciones o de participaciones en entidades que en el momento de la adquisición hubieran tenido la consideración de empresas «jóvenes e innovadoras»<sup>1</sup>, siempre que, además de cumplir determinados requisitos y condiciones, los valores transmitidos hubieran sido adquiridos dentro de los cinco años anteriores a la transmisión.

En cualquier caso, el importe de la exención no podrá ser superior a 6.000 euros anuales

<sup>1</sup> De conformidad con lo establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Véase nuestro Boletín fiscal de novedades nº 1-2011, de enero de 2011.

### 2.2.3 Deducción de retenciones

Cuando las retenciones no se hubieran practicado o lo hubieran sido por importe inferior al debido, se aclara que el perceptor contribuyente del IRPF mantiene el derecho a deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida, siempre y cuando (y aquí estriba la novedad) el defecto de retención sea por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta.

### 2.2.4 Medidas fiscales aplicables a los sujetos pasivos que inicien la actividad empresarial o profesional durante el año 2012

Se añade una disposición adicional (trigésima octava) por la que se regula que la Administración tributaria concederá a los sujetos pasivos que inicien la actividad empresarial o profesional durante el año 2012 y determinen su rendimiento neto por el régimen de estimación directa en cualquiera de sus modalidades normal o simplificada, previa solicitud y sin aportación de garantías, el aplazamiento de la cuota a ingresar del IRPF derivada de dicha actividad y correspondiente a los 2 primeros periodos impositivos concluidos desde su inicio.

El ingreso de la cuota aplazada correspondiente a dichos periodos impositivos deberá realizarse, dentro de los doce meses siguientes al día en que finalice el plazo para presentar la respectiva declaración liquidación.

Igualmente, y respecto a los dos primeros periodos impositivos concluidos desde el inicio de la actividad, no existirá obligación de efectuar pagos fraccionados.

Las cantidades aplazadas o fraccionadas según lo dispuesto anteriormente no devengarán interés de demora.

### 2.2.5 Porcentaje de retención o de ingreso a cuenta.

Al hilo de las modificaciones previstas sobre la base liquidable del ahorro, y por medio de la adición de una disposición adicional (trigésima novena), se establece que el porcentaje de retención o del ingreso a cuenta a practicar sobre los rendimientos o retribuciones del capital mobiliario, sobre los incrementos patrimoniales derivados de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, sobre premios, sobre arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles, y sobre los rendimientos de la propiedad intelectual, industrial, de las prestaciones de asistencia técnica, o del arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, será del 19 por 100.



### 3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

#### 3.1 Con efectos desde el 21 de diciembre de 2007

##### 3.1.1 Amortización fiscal del fondo de comercio financiero

Con efectos para los períodos impositivos que concluyan a partir del 21 de diciembre de 2007 y con vigencia indefinida, la deducción consistente en la amortización del fondo de comercio financiero de las entidades no residentes objeto de adquisición por el sujeto pasivo no será aplicable a las adquisiciones realizadas a partir de la mencionada fecha.

Con esta modificación, se adapta la normativa interna a la Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 por la que se concluyó que esa medida constituía ayuda de Estado incompatible con el Tratado, aunque reconoció la existencia de “confianza legítima” hasta el 21 de diciembre de 2007, fecha de publicación de la Decisión de incoación.

No obstante, y respecto a la posterior Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011 en relación con las adquisiciones de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 21 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, se establece ahora que podrá aplicarse la deducción cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011

#### 3.2 Con efectos desde el 1 de enero de 2010 y 2011

##### 3.2.1 Entidades de crédito y cajas de ahorro

Se introducen varias disposiciones, con efectos para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2010 y 2011, para regular distintos aspectos del régimen fiscal de las entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección (SIP), así como para permitir y regular la aplicación del régimen de consolidación fiscal a los grupos formados por entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección y de los grupos resultantes del ejercicio indirecto de la actividad financiera de las cajas de ahorros.

##### 3.2.2 Deducción por doble imposición interna de dividendos

Además del caso general de tenencia de la participación de al menos un 5% durante un período mínimo de un año, se otorga el derecho a la deducción del 100% a aquellos casos en los que, habiéndose mantenido un porcentaje de participación del 5%, se hubiera reducido la participación hasta un mínimo del

3% como consecuencia de que (i) la entidad participada hubiera realizado una operación acogida al régimen fiscal especial para fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores o (ii) sea consecuencia de una operación realizada en el ámbito de las ofertas públicas de adquisición de valores.

En ambos casos, esa deducción será aplicable cuando los dividendos se distribuyan dentro del plazo de tres años desde la realización de la operación que ha provocado la reducción del porcentaje de participación, siempre que en el ejercicio en que se produzca la distribución del dividendo no se transmita totalmente la participación o ésta quede por debajo del porcentaje mínimo exigido del 3%.

### 3.2.3 Declaraciones

Conforme a lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley foral del Impuesto sobre Sociedades, la declaración se presentará en el plazo comprendido entre el primer día del quinto mes y el vigésimo quinto día natural del séptimo mes, siguientes a la conclusión del periodo impositivo.

Con efectos para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2011, se establece que en el caso de que el plazo de declaración al que se refiere el párrafo anterior, concluya con anterioridad al vigesimoquinto día natural siguiente a la entrada en vigor de la norma que determine la forma de presentación de la declaración de ese periodo impositivo (i.e. sociedades con ejercicio distinto al año natural), la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de esa norma (25 días posteriores a la entrada en vigor de la Orden que apruebe el respectivo modelo).

### 3.2.4 Prórroga del plazo para la materialización de la inversión en la exención por reinversión o en la Reserva Especial para Inversiones.

En los supuestos en que el plazo para efectuar la reinversión a los efectos de lo establecido en el artículo 36 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades o para materializar la Reserva especial para inversiones a que se refiere el artículo 42, finalice durante los años 2011 ó 2012, los sujetos pasivos podrán efectuar dicha reinversión o materialización antes del 1 de enero de 2014.

La prórroga del plazo establecida en el párrafo anterior afectará también a los sujetos pasivos que se hubiesen acogido a la prórroga ya existente en la norma, en virtud de la disposición transitoria trigésima cuarta, donde el plazo para efectuar la reinversión o para materializar la Reserva especial para inversiones se extendía de los ejercicios 2009 y 2010 a una fecha anterior al 1 de enero de 2012.



### 3.3 Con efectos desde el 1 de enero de 2012

#### 3.3.1 Imputación temporal

Se aclara que las subvenciones no se entenderán como adquisiciones a título lucrativo a efectos de aplicar las reglas especiales de imputación temporal.

#### 3.3.2 Compensación de bases imponibles negativas

En relación con la limitación dispuesta en la norma para la compensación de bases imponibles negativas en los casos de cambios de accionariado o entrada de nuevos socios mayoritarios, se introduce como condición adicional para que opere la limitación que la entidad no hubiera realizado una explotación económica dentro de los seis meses anteriores a la adquisición de la participación que confiere la mayoría del capital social, eliminándose la, hasta ahora existente, previa petición y concesión por el Departamento de Economía y Hacienda para la no aplicación de dicha limitación cuando, a pesar del cambio de accionariado, se diera una continuidad en la actividad empresarial relacionada o derivada de la anteriormente desarrollada.

#### 3.3.3 Reserva especial para inversiones

Se rebaja la cantidad mínima de dotación en cada ejercicio de 150.000 euros, a 90.000 euros.

Se establece que se podrá dotar la Reserva Especial para Inversiones con cargo a los beneficios contables obtenidos en los dos primeros ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

#### 3.3.4 Reserva para inversiones y Exención por reinversión. Incumplimientos

Se aclara respecto al beneficio de la Reserva especial para inversiones, y para el de exención por reinversión que, si se produce un incumplimiento de las condiciones para su disfrute y dicha circunstancia tuviera lugar en un periodo impositivo posterior al de la finalización del plazo de materialización o reinversión, el ingreso de los conceptos que procedan (cuota, intereses de demora...) deberá realizarse en la declaración que la entidad haya de presentar correspondiente al periodo de liquidación en que se produzca el incumplimiento.

#### 3.3.5 Concepto de pequeña empresa

Se añade que a efectos de considerarse pequeña empresa y aplicar el tipo de gravamen reducido (27 por 100) es necesario que lleve a cabo una explotación económica.

### 3.3.6 Deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica.

El artículo que regula la citada deducción establece que los sujetos pasivos que pretendan acogerse a la deducción deberán presentar, además de la declaración del impuesto correspondiente, el proyecto que justifique la actividad de I+D+i, junto con una memoria explicativa del mismo, en la que deberá constar, de forma detallada, el presupuesto de gastos afectos al proyecto, así como los periodos en los que van a ser imputados.

A este respecto, la norma establece ahora la obligación (antes opcional) de que los proyectos y memorias explicativas de las actividades de investigación y desarrollo antes mencionadas deben ser presentados previamente por los sujetos pasivos ante el Departamento de Desarrollo Rural, Industria, Empleo y Medio Ambiente, el cual emitirá informe sobre si dichas actividades cumplen con los requisitos y condiciones para que puedan ser acogidas a la deducción.

### 3.3.7 Consolidación fiscal

Se simplifica la comunicación anual de la composición de los grupos fiscales, eliminando la actual comunicación anual de composición del grupo, de modo que, a partir de ahora, sólo se deberán comunicar las altas y bajas de entidades en el grupo.

Asimismo, respecto a la obligación de presentar el pago fraccionado, se aclara en la norma que en el supuesto de que en el primer periodo impositivo de aplicación de este régimen el grupo fiscal utilice una modalidad de pago fraccionado que se base en la cuota efectiva o en otras magnitudes de algún periodo impositivo anterior, la sociedad dominante deberá determinar el importe de dicho pago fraccionado teniendo en cuenta la mencionada cuota efectiva y, en su caso, las otras magnitudes, correspondientes a ese periodo impositivo anterior. A estos efectos, deberá fijarse en las entidades que formen el grupo fiscal en el periodo impositivo al que se refiere dicho pago fraccionado.

En el caso de que alguna sociedad se integre en el grupo fiscal ya formado o quede excluida de él, la sociedad dominante igualmente deberá tener en cuenta su cuota efectiva del ejercicio anterior y, en su caso, las otras magnitudes.

### 3.3.8 Amortización acelerada para elementos patrimoniales de pequeñas empresas

El artículo 14.7 de la Ley Foral del Impuesto regula un supuesto de amortización acelerada (coeficiente máximo según tablas x 1,5) para elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias nuevas adquiridos por pequeñas empresas.

A este respecto, se introduce una nueva disposición adicional (vigésimoprimera) por la que las pequeñas empresas que tengan derecho a utilizar, sobre los elementos patrimoniales cuya entrada en funcionamiento se

haya producido con anterioridad al año 2012, el incentivo de la amortización acelerada, podrán aplicar, en relación con esos mismos elementos, el que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Del mismo modo, los elementos nuevos del inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias nuevas puestos a disposición de las pequeñas empresas, cuya entrada en funcionamiento tenga lugar en los años 2012 ó 2013, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

### 3.3.9 Deducción por creación de empleo de pequeñas empresas

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien durante los años 2012 y 2013, las deducciones por creación de empleo se incrementarán en un 30 por 100 para las pequeñas empresas.

El incremento de la deducción se aplicará igualmente a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades empresariales o profesionales, determinen el rendimiento neto por estimación directa y cumplan los requisitos previstos para las pequeñas empresas en cuanto a que el importe neto de la cifra de negocios habida en el periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a diez millones de euros.

### 3.3.10 Tipos de gravamen reducidos

La Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades contempla, con efectos desde el 1 de enero de 2010, tipos de gravamen reducidos para las pequeñas empresas (del 28% al 27%), a las pequeñas empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios en el periodo anterior no hubiera superado el millón de euros (del 23% al 20%) y a las cooperativas fiscalmente protegidas y sociedades laborales (del 18% al 17%).

A condición de seguir cumpliendo con determinados requisitos (mantenimiento de empleo), y vía disposiciones transitorias, se mantuvo la aplicación de dichos tipos reducidos al ejercicio 2011.<sup>2</sup>

A estos efectos, y a condición de seguir cumpliendo los requisitos recogidos en dicha disposición transitoria, se proroga la aplicación de los tipos reducidos en los periodos impositivos que se inicien durante los años 2012 y 2013.

Las referencias hechas en los supuestos de reciente constitución de la entidad a los años 2010 ó 2011, se entenderán realizadas a los años 2012 ó 2013.

<sup>2</sup> Véase nuestro Boletín fiscal de novedades nº 1-2011.

En caso de incumplimiento de los requisitos establecidos para aplicar los tipos de gravamen reducidos, se aplicarán los tipos de gravamen correspondientes a la normativa vigente a 31 de diciembre de 2009, debiendo realizarse las regularizaciones oportunas.

### 3.3.11 Habilitaciones reglamentarias en materia de precios de transferencia

Se introduce una disposición adicional (vigesimaltercera) por la que se habilita al Gobierno de Navarra para que, sin perjuicio de las modificaciones ya introducidas en materia de obligaciones de documentación<sup>3</sup>, y teniendo en cuenta tanto la jurisprudencia comunitaria como el derecho comparado, modifique la normativa reglamentaria que regula las obligaciones de documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas, con el fin de reducir las obligaciones formales de las empresas, atendiendo fundamentalmente a (i) que no se trate de operaciones internacionales (ii) que participen pequeñas empresas y (iii) que su importe no sea muy significativo y (iv) que no intervengan paraísos fiscales.

### 3.3.12 Retenciones

El porcentaje de retención o del ingreso a cuenta a practicar con carácter general a efectos del Impuesto sobre Sociedades, salvo en el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, será del 19 por 100.

### 3.3.13 Deducciones por donaciones a la Fundación Moderna

Las donaciones realizadas a esta Fundación podrán beneficiarse de deducciones en su cuota de acuerdo con los porcentajes de la siguiente escala:

| CANTIDADES DONADAS           | PORCENTAJE A APLICAR |
|------------------------------|----------------------|
| Hasta 60.000 euros inclusive | 40 por 100           |
| Exceso sobre 60.000 euros    | 50 por 100           |

### 3.3.14 Deducción por actividades de patrocinio de actividades deportivas, culturales y de asistencia social

Con efectos para los periodos impositivos iniciados durante los años 2012 y 2013, se actualiza la redacción de la citada deducción (recogida en el artículo 22.B. Tercero del Decreto Foral Legislativo 153/1986, de 13 de junio, según redacción dada por la Ley Foral 19/2005) de manera que a las cantidades satisfechas por gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio de aquellas actividades deportivas, culturales y de asistencia social que sean

<sup>3</sup> Véase nuestro Boletín fiscal de novedades nº 2-2011.

declaradas de interés social por los Departamentos competentes de la Administración de la Comunidad Foral, se les aplicarán los porcentajes de la siguiente escala:

| CANTIDADES SATISFECHAS              | PORCENTAJE A APLICAR |
|-------------------------------------|----------------------|
| Hasta 30.000 euros inclusive        | 30 por 100           |
| Exceso hasta 60.000 euros inclusive | 35 por 100           |
| Exceso sobre 60.000 euros           | 40 por 100           |

No obstante lo anterior, en los periodos impositivos iniciados en 2012 el porcentaje a aplicar sobre la cantidad satisfecha podrá representar una deducción de hasta el 50 por 100 cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que los sujetos pasivos no se hayan acogido a esta deducción en los periodos impositivos iniciados durante los años 2010 y 2011.
- Que los sujetos pasivos satisfagan en el año 2013 por gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio un importe igual o superior al 50 por 100 de la cantidad satisfecha en 2012.

### 3.3.15 Coeficientes de corrección monetaria

Respecto de los periodos impositivos que se inicien durante el año 2012, los coeficientes de corrección monetaria a que se refiere el artículo 27 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, en función del momento de adquisición del elemento patrimonial transmitido serán los siguientes:

|                                       | Coeficiente |
|---------------------------------------|-------------|
| Con anterioridad a 1 de enero de 1984 | 2,403       |
| En el año 1984                        | 2,176       |
| En el año 1985                        | 2,030       |
| En el año 1986                        | 1,931       |
| En el año 1987                        | 1,871       |
| En el año 1988                        | 1,794       |
| En el año 1989                        | 1,706       |
| En el año 1990                        | 1,637       |
| En el año 1991                        | 1,581       |
| En el año 1992                        | 1,527       |
| En el año 1993                        | 1,466       |
| En el año 1994                        | 1,410       |
| En el año 1995                        | 1,340       |

|                 | <b>Coefficiente</b> |
|-----------------|---------------------|
| En el año 1996  | 1,277               |
| En el año 1997  | 1,245               |
| En el año 1998  | 1,231               |
| En el año 1999  | 1,224               |
| En el año 2000  | 1,218               |
| En el año 2001  | 1,192               |
| En el año 2002  | 1,179               |
| En el año 2003  | 1,161               |
| En el año 2004  | 1,149               |
| En el año 2005  | 1,134               |
| En el año 2006  | 1,113               |
| En el año 2007  | 1,089               |
| En el año 2008. | 1,055               |
| En el año 2009  | 1,032               |
| En el año 2010  | 1,020               |
| En el año 2011  | 1,020               |
| En el año 2012  | 1,000               |

#### 4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

El pasado 11 de octubre se publicó la Ley 38/2011, de 9 de julio, de reforma de la Ley Concursal que incorpora una modificación en la normativa del IVA en virtud de la cual se generaliza el mecanismo de “inversión de sujeto pasivo” en las entregas de bienes inmuebles efectuadas en el marco de procedimientos concursales.

En aplicación de esta regla será el destinatario (en tanto en cuanto sea empresario) quien deberá dar cumplimiento a las obligaciones de liquidación del impuesto y a quien competirá ejercer o no, en su caso, la renuncia a la exención, a diferencia del procedimiento previsto para las entregas efectuadas en procedimientos administrativos y judiciales de ejecución de forzosa, en las que no existe una inversión del sujeto pasivo como tal sino la actuación del adquirente en nombre y por cuenta del sujeto pasivo transmitente en las obligaciones aparejadas a la operación.

La nueva regla será de aplicación a todas las entregas de inmuebles que se efectúen a partir del 1 de enero de 2012 en el marco de procesos concursales, con independencia de que puedan derivar de un procedimiento que se hubiese iniciado con anterioridad.



## 5. LEY FORAL GENERAL TRIBUTARIA

Con efectos a partir del 1 de enero de 2012, se introducen los siguientes cambios que entendemos de especial consideración:

### 5.1 Aplazamientos. Adopción de medidas cautelares en sustitución de garantías

En los casos de aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias el obligado tributario podrá solicitar de la Administración tributaria que adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías necesarias a que se refiere la ley foral.

Esta vía de solicitud podrá permitir, en su caso, que ante la imposibilidad de pago en plazo de una deuda tributaria el contribuyente disponga de alternativas para que la administración tributaria no inicie de forma automática la vía de apremio y ejecutiva.

Dichas medidas cautelares podrán consistir en

- Retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Comunidad Foral, en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda.
- Embargo preventivo de bienes o derechos.

Ambas medidas podrán adoptarse sobre créditos, bienes o derechos titularidad de terceros, siempre que a la solicitud del deudor se acompañe ofrecimiento fehaciente por parte del citado tercero.

Cuando dichos bienes o derechos sean susceptibles de inscripción en un registro público, la concesión del aplazamiento o fraccionamiento estará supeditada a la inscripción previa en el correspondiente registro.

Los costes originados por la adopción de medidas cautelares en sustitución de las garantías necesarias serán a cargo del deudor. Dichos costes se exigirán con la primera cuota pendiente de vencimiento en el momento de su contabilización.

En caso de incumplimiento del aplazamiento o fraccionamiento resultará aplicable lo dispuesto con carácter general para los supuestos de falta de pago regulados en el Reglamento de Recaudación. Con carácter previo a la ejecución de la garantía, la medida cautelar adoptada deberá ser convertida en definitiva en el procedimiento de apremio.

### 5.2 Procedimiento sancionador

Se amplía de tres a seis meses desde la notificación de la correspondiente liquidación, el plazo para iniciar un procedimiento sancionador.

### 5.3 Notificación por comparecencia

En los casos de notificación por comparecencia, se aclara que la publicación en el BON se producirá el primer y tercer miércoles de cada mes o, en caso de no editarse número de Boletín en esos días, el primer día siguiente de edición.

### 5.4 Aplazamientos solicitados durante 2012, Medidas especiales

A las solicitudes de concesión de aplazamientos o de fraccionamientos de la deuda tributaria que sean realizadas durante el año 2012, se les aplicarán las siguientes disposiciones específicas:

- No se exigirán garantías en aquellos aplazamientos en los que el importe total de la deuda a aplazar sea inferior a 210.354,24 euros (treinta y cinco millones de pesetas), las deudas no correspondan a retenciones o pagos a cuenta del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades, que el aplazamiento tenga periodicidad mensual y que se encuentre en una de las dos circunstancias siguientes:
  - que el plazo no exceda de tres años y el solicitante ingrese con anterioridad a su tramitación el 30 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento solicite.
  - que el plazo no exceda de dos años y el solicitante ingrese con anterioridad a su tramitación el 20 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento solicite.
- No se exigirán garantías ni el ingreso anterior a su tramitación que correspondiere en los supuestos de solicitudes de aplazamiento o de fraccionamiento realizadas en periodo voluntario, siempre que el importe a aplazar o fraccionar sea inferior a 6.000 euros, con un periodo de aplazamiento de hasta un año y periodicidad mensual.
- En el caso de deuda en periodo voluntario, será causa de denegación automática de la solicitud de aplazamiento o de fraccionamiento la existencia de tres o más aplazamientos de deudas tributarias o de ingresos de otros derechos económicos de la Hacienda Pública de Navarra pendientes de cancelación total, salvo que las deudas cuyo aplazamiento se solicita se garanticen o estén garantizadas las anteriores, exclusivamente, por medio de aval o hipoteca inmobiliaria.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica-fiscal.

© Enero 2012. Garrigues Norte, S.L.P., Sociedad Unipersonal, 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 Norte, S.L.P.