

fiscal foral bizkaia

2-2012
Marzo, 2012

MODIFICACIONES FISCALES EN EL TERRITORIO HISTÓRICO DE BIZKAIA

Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013 y otras medidas tributarias (Boletín Oficial de Bizkaia de 8 de marzo de 2012)

En el Boletín Oficial de Bizkaia de 8 de marzo de 2012 se acaba de publicar la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013 y otras medidas tributarias, cuyo proceso de tramitación, desde la presentación del Anteproyecto por la Diputación Foral, ha sido puntualmente seguido por los distintos medios de comunicación.

Como se recoge en la exposición de motivos de la Norma Foral, la misma responde fundamentalmente a la necesidad de adopción de unas *“medidas tributarias que refuercen los ingresos públicos y promuevan la recuperación económica y aseguren la estabilidad presupuestaria, sin perder de vista la contribución a avanzar en el principio de equidad permitiendo una mejor distribución de las cargas tributarias, reclamando mayores esfuerzos por parte de quienes tienen mayor capacidad económica”*. Por ello, las principales medidas adoptadas en la imposición directa tratan de profundizar en la idea de solidaridad, *“con el propósito de contribuir a la colocación de los cimientos para el inicio de una recuperación sólida y duradera de la economía del Territorio Histórico de Bizkaia, si bien, confiados en que la reactivación económica no puede tardar, las medidas adoptadas tienen un marcado carácter coyuntural, limitando su aplicación a los ejercicios 2012 y 2013”*.

La presente Reseña Foral pretende únicamente resumir, en la forma más esquemática y práctica posible, la situación final de esas modificaciones más significativas aprobadas en la imposición directa, tanto de aquéllas sobre las que más se ha hablado (modificación de aspectos esenciales del IRPF -nuevo régimen de las aportaciones a sistemas de previsión social o incremento de los tipos de la base del ahorro-; o la eliminación de la exención general para familiares directos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), como de aquellas otras modificaciones que no han tenido tanto eco en los medios, pero que son de un indudable alcance general (como, por ejemplo, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, exclusivamente para los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2013 y siempre que no se trate de una pequeña empresa, la limitación en cuanto a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, o la reducción del límite sobre cuota en la aplicación de determinadas deducciones).

Adicionalmente a estas medidas, en muchos casos, como se ha dicho, con carácter exclusivamente coyuntural para los ejercicios 2012 y 2013, la Norma Foral 1/2012 introduce también otras medidas de carácter técnico, que, básicamente, o tratan de corregir remisiones a normativas que han sido modificadas en el último año, o pretenden dotar de una mayor congruencia al conjunto de nuestro sistema impositivo.

Entre estas medidas, que entran en vigor el 9 de marzo de 2012, pero con efectos desde el día 1 de enero de 2012, merecen destacarse la derogación del recurso cameral permanente (al que dedicamos el último apartado de esta Reseña Foral), la modificación del régimen fiscal de las participaciones preferentes y de otros instrumentos de deuda emitidos por entidades de crédito y por otras sociedades cotizadas (o por sus sociedades totalmente participadas cuya actividad u objeto exclusivo sea precisamente la emisión de dichos instrumentos financieros)¹, o las modificaciones introducidas en la Norma Foral 2/2005 General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia en relación (i) a la posibilidad de que la Administración Tributaria establezca la obligatoriedad de comunicarse con ella utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas, tanto físicas como jurídicas, que por su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y la disponibilidad de los medios tecnológicos precisos, y (ii) a la posibilidad de realizar igualmente notificaciones por comparecencia de forma electrónica.

A continuación se comentan algunas de las principales novedades impositivas introducidas por la citada Norma Foral 1/2012.

1. PRINCIPALES NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

1.1 Con efectos a partir del 1 de enero de 2012

- 1.1.1 Pasa a considerarse retribución del trabajo en especie la prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional a los hijos de empleados del centro educativo de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado.
- 1.1.2 A diferencia de la tributación existente hasta ahora para el importe obtenido en la transmisión de derechos de suscripción de valores admitidos a cotización, en que dicho importe se disminuía del valor de adquisición a efectos de futuras transmisiones de los mismos, hasta su anulación, en cuyo caso el exceso se consideraba como ganancia patrimonial, la totalidad del importe obtenido por la

¹ Excepcionalmente, esta modificación del régimen fiscal de las participaciones preferentes y de otros instrumentos de deuda surte efectos a partir del día 13 de abril de 2011, estableciendo la propia Norma Foral 1/2012 un específico régimen transitorio para las emisiones efectuadas con anterioridad y con posterioridad a dicha fecha de 13 de abril de 2011.

venta de dichos derechos de suscripción pasa a tener la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión. De esta manera, se equipara la tributación por la venta de derechos de suscripción de valores cotizados y no cotizados.

En este sentido, se establece, no obstante, que para la determinación del valor de adquisición de dichos valores cotizados se deducirá el importe obtenido por las transmisiones de los derechos de suscripción anteriores al 1 de enero de 2012, salvo, obviamente, que dicho importe hubiera tenido ya la consideración de ganancia patrimonial.

- 1.1.3 Se amplía el plazo para materializar las cantidades depositadas en las denominadas cuentas ahorro-vivienda cuyo plazo de materialización de 6 años desde su apertura en la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual finalice entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2012, ya que entonces dicho plazo de materialización se amplía hasta los 7 años desde dicha fecha de apertura.

1.2 Con efectos exclusivamente para los periodos impositivos 2012 y 2013

- 1.2.1 Se reduce a 6.000 euros anuales (antes, 12.000 euros) el límite hasta el que no tendrá la consideración de retribución del trabajo en especie la entrega de acciones o participaciones de la propia empresa (o del grupo) a los trabajadores de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado.

No obstante lo anterior, se establece expresamente en la Norma que dicha reducción vigente para los periodos impositivos de 2012 y 2013 no resultará de aplicación a los planes de entrega de acciones o participaciones “que hubieran sido implementados con anterioridad a la entrada en vigor de la Norma Foral 1/2012... (9 de marzo de 2012), habiéndose formulado la oferta a los trabajadores con anterioridad a esa fecha, a los que resultará de aplicación la regulación vigente hasta el ejercicio 2011”.

- 1.2.2 Se reducen los límites de reducción en la base imponible por las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (EPSV’s, planes de pensiones, etc), que, como es sabido, se aplican de forma independiente a cada mutualista, partícipe, asegurado o socio integrado en la unidad familiar:

- (i) Se reduce el límite a 6.000 euros anuales (hasta el 2011, 8.000 euros anuales) para la suma de las aportaciones realizadas a los distintos sistemas de previsión social por los socios, partícipes, mutualistas o asegurados². Para los mayores de 52 años, este límite se incrementará

² En esta misma línea y respecto a las primas satisfechas a los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia, se limita igualmente a 6.000 euros anuales el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente, y que sean cónyuge o

en 500 euros anuales por cada año de edad del socio, partícipe, mutualista o asegurado que exceda de 52 años, sin que dicho incremento pueda exceder en ningún caso de 6.500 euros anuales para aquéllos de 65 años o más.

- (ii) Se mantiene el límite en 8.000 euros anuales para la suma de las contribuciones empresariales realizadas a los distintos sistemas de previsión social, cuyo límite es independiente del anterior para las aportaciones. No obstante, para los mayores de 52 años, este límite se incrementará en 500 euros anuales (hasta el 2011, 1.250 euros anuales) por cada año de edad del socio, partícipe, mutualista o asegurado que exceda de 52 años, sin que dicho incremento pueda exceder en ningún caso de 6.500 euros anuales (hasta el 2011, 16.250 euros anuales) para aquéllos de 65 años o más.
- (iii) Como novedad principal y sin perjuicio de los límites anteriores, se establece un límite conjunto de reducción en la base imponible para las aportaciones y contribuciones empresariales por importe de 12.000 euros anuales. Para los mayores de 52 años, este límite conjunto se incrementará en 1.000 euros anuales por cada año de edad del socio, partícipe, mutualista o asegurado que exceda de 52 años, sin que dicho incremento pueda exceder en ningún caso de 13.000 euros anuales para aquéllos de 65 años a más.

En resumen, por tanto, los límites de reducción para los periodos impositivos 2012 y 2013 quedan para cada mutualista, partícipe, asegurado o socio integrado en la unidad familiar como sigue:

	Aportaciones individuales	Contribuciones empresariales	Aportaciones individuales + contribuciones empresariales
Hasta 52 años	6.000	8.000	12.000
53 años	6.500	8.500	13.000
54 años	7.000	9.000	14.000
55 años	7.500	9.500	15.000
56 años	8.000	10.000	16.000
57 años	8.500	10.500	17.000
58 años	9.000	11.000	18.000
59 años	9.500	11.500	19.000
60 años	10.000	12.000	20.000
61 años	10.500	12.500	21.000
62 años	11.000	13.000	22.000

pareja de hecho del contribuyente, o tengan con el mismo una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive.

63 años	11.500	13.500	23.000
64 años	12.000	14.000	24.000
65 años o más	12.500	14.500	25.000

Por otro lado y adicionalmente a los límites anteriores, se mantiene en 2.400 euros anuales el límite de reducción en aportaciones a favor del cónyuge (con determinados requisitos).

En cuanto al régimen de excesos de aportaciones y contribuciones respecto a los límites de reducción en base imponible anteriores, cabe señalar que³:

- Se mantiene la posibilidad de reducir en los 5 ejercicios siguientes las cantidades aportadas por los socios, partícipes, mutualistas o asegurados y las contribuciones empresariales efectuadas a los distintos sistemas de previsión social que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible general por exceder de los respectivos límites máximos previstos en los epígrafes (i) y (ii) anteriores, respetando los citados límites.
- Adicionalmente, se establece ahora la posibilidad de reducir en los 5 ejercicios siguientes las cantidades aportadas por los socios, partícipes, mutualistas o asegurados y las contribuciones empresariales efectuadas a los distintos sistemas de previsión social que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible general por exceder el límite conjunto previsto en el epígrafe (iii) anterior.
- Igualmente también, se mantiene la posibilidad de reducir en los 5 ejercicios siguientes las cantidades realizadas a favor del cónyuge que no hayan podido ser objeto de reducción en la base imponible general por exceder el límite máximo de los 2.400 euros anuales, así como las aportaciones o contribuciones empresariales que no hayan podido ser objeto de reducción en la base imponible general por insuficiencia de la misma.

Finalmente y a efectos de estas reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y del régimen de excesos, la Norma establece que, cuando en el periodo impositivo concurren aportaciones y contribuciones empresariales, se aplicará en primer lugar la reducción correspondiente a las contribuciones, y a continuación la correspondiente a las aportaciones, siendo de aplicación, en todo caso, los límites establecidos en los epígrafes (i), (ii) y (iii) anteriores.

1.2.3 Se eleva la tributación del ahorro

Se sustituye el anterior tipo único (20%) por la siguiente escala:

³ No aplicable este régimen de excesos a las aportaciones y contribuciones que excedan de los límites máximos previstos en sus respectivas normas financieras.

Hasta 10.000 euros	20,00%
Desde 10.000,01 euros en adelante	22,00%

1.2.4 Actualización de reducciones y deducciones

Entre las modificaciones introducidas por la Norma Foral 3/2011, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia, que tienen vigencia desde el 1 de enero de 2012, y las modificaciones introducidas en este ámbito por la Norma Foral 1/2012, que ahora nos ocupa, exclusivamente para los periodos impositivos 2012 y 2013, la tarifa del Impuesto aplicable en el ejercicio 2012 a la base liquidable general únicamente se deflacta en un 2% respecto a la del ejercicio anterior, manteniéndose el marginal en el 45%, y las reducciones y deducciones principales quedan para dicho año 2012 como sigue:

- La reducción por tributación conjunta pasa de 4.033 euros a 4.114 euros por autoliquidación (3.574 euros en el caso de unidades familiares monoparentales, frente a los 3.503 euros existentes con anterioridad).
- Se actualizan las siguientes deducciones:

Deducción	2011	2012
Deducción general	1.327	1.354
Deducción por descendientes		
Por el primero	558	570
Por el segundo	691	705
Por el tercero	1.168	1.192
Por el cuarto	1.380	1.408
Por el quinto y cada uno de los sucesivos	1.804	1.841
Deducción por descendiente menor de 6 años	319	326
Deducción por descendiente mayor de 6 años y menor de 16 que conviva con el contribuyente	---	50
Deducción por ascendientes	266	272
Deducción por edad*		
Superior a 65 años	319	325
Superior a 75 años	584	595

- * La deducción por edad pasa a ser aplicable sólo para los contribuyentes que tengan una base imponible igual o inferior a 30.000 euros. Los contribuyentes mayores de 65 años con una base imponible superior a 30.000 e inferior a 35.000 euros, aplicarán una deducción de 325 euros menos el resultado de multiplicar por 0,065 la cuantía resultante de minorar la base imponible en 30.000 euros. Por su parte, los contribuyentes mayores de 75 años con una base imponible superior a 30.000 e inferior a 35.000 euros, aplicarán una deducción de 595 euros menos el resultado de multiplicar por 0,119 la cuantía resultante de minorar la base imponible en 30.000 euros.

Igualmente, en caso de tributación conjunta (donde la deducción se aplica por cada contribuyente que tenga dicha/s edad/es), para la aplicación de esta deducción la base imponible deberá ser igual o inferior a 40.000 euros.

- 1.2.5 Se reduce la deducción máxima anual para los periodos impositivos 2012 y 2013 por adquisición de vivienda habitual.

	2011	2012
Regla general		
Cantidades invertidas en la adquisición	18%	18%
Intereses satisfechos y gastos de financiación	18%	18%
Deducción anual máxima (cuota/base)	2.160/12.000	1.800/10.000
Regla especial ⁴ (menores 35/30 años y familia numerosa)		
Cantidades invertidas en la adquisición	23%	23%
Intereses satisfechos y gastos de financiación	23%	23%
Deducción anual máxima (cuota/base)	2.760/12.000	2.300/10.000
Deducción fiscal total “histórica”	36.000	36.000

En caso de tributación conjunta, esta cifra de deducción fiscal total se sigue computando individualmente por cada contribuyente, si bien las minoraciones introducidas en las deducciones máximas anuales también aplican en dicha modalidad de tributación, independientemente del número de miembros de la unidad familiar, salvo que se trate de unidades familiares constituidas por los cónyuges no separados legalmente (o parejas de hecho) y, si los hubiese, los hijos menores que convivan con ellos.

2. PRINCIPALES NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)

Con efectos exclusivamente desde el 1 de abril de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2013, se elimina la exención general para familiares directos (cónyuge o pareja de hecho, ascendientes o descendientes en línea recta por consanguinidad, adoptantes y adoptados) respecto de las adquisiciones a título gratuito e “inter vivos”.

La cuota íntegra en estas donaciones (o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”) será el resultado de aplicar un tipo único del 1,5% sobre la base liquidable.

⁴ Para los periodos impositivos 2012 y 2013, la regla especial no aplica a los contribuyentes que tengan una edad inferior a 35 años, sino una edad inferior a 30 años. De la misma forma y para los periodos impositivos 2012 y 2013, en la deducción por alquiler de la vivienda habitual (20%, con un límite de deducción de 1.600 euros anuales), la regla especial (i.e., 25%, con un límite de deducción de 2.000 euros anuales) que se venía aplicando para los contribuyentes con edad inferior a 35 años o titulares de familia numerosa, ya no se aplica a los contribuyentes que tengan una edad inferior a 35 años, sino una edad inferior a 30 años.

En relación con esta desaparición de la exención para familiares directos, se modifica asimismo el Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en los siguientes términos:

- Se presume la existencia de una transmisión lucrativa cuando de los registros fiscales o de los datos que obren en la Administración resultare la disminución del patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, dentro del plazo de prescripción, el incremento patrimonial correspondiente en el cónyuge o pareja de hecho, ascendientes, descendientes, adoptantes y adoptados.
- Se introduce una nueva presunción de transmisión lucrativa en el caso de adquisiciones onerosas realizadas por los ascendientes como representantes de descendientes menores de edad, a menos que se pruebe la previa existencia de bienes o medios suficientes del menor para realizarla y su aplicación a este fin.
- Se establece expresamente que la adquisición de bienes o derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “*inter vivos*” a favor de descendientes o adoptados, precedida de otra adquisición de los mismos bienes o derechos realizada dentro de los últimos 5 años inmediatamente anteriores a la citada adquisición, también por donación u otro negocio jurídico a título gratuito e “*inter vivos*” a favor del ascendiente o adoptante y realizada por otro descendiente o adoptado del mismo, tributará teniendo en cuenta el parentesco del primer donante con respecto al último donatario, descontándose, en su caso, la cuota ingresada correspondiente a la primera donación.

3. PRINCIPALES MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En el ámbito de este Impuesto se han producido diversas modificaciones, las cuales tienen efectos para distintos periodos impositivos. En concreto, entre las que tienen efectos desde el 1 de enero de 2012, las más relevantes son:

- La que afecta a las obligaciones de comunicación en cada ejercicio de la sociedad dominante en los grupos de consolidación fiscal, ya que, a partir de ahora, sólo cuando se produzcan variaciones en la composición del grupo fiscal, la sociedad dominante lo comunicará a la Administración⁵, identificando obviamente tanto las sociedades integradas como las excluidas. Esta comunicación se deberá realizar en el plazo de un mes desde que finalice el periodo impositivo.
- Se *aclara* el concepto de explotación económica y, así, se señala expresamente, a través de la introducción de una Disposición Adicional Decimosexta a la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades que, en relación con el arrendamiento de inmuebles, se

⁵ Hasta ahora, antes de la finalización de cada periodo impositivo, la sociedad dominante debía comunicar a la Administración Tributaria la composición del grupo fiscal para dicho periodo, identificando las sociedades que se habían integrado en él y las que habían sido excluidas del mismo.

entenderá que tiene la consideración de explotación económica cuando concurren las circunstancias previstas en la Norma Foral del IRPF (local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad y una persona empleada, con contrato laboral y a jornada completa).

Entre el resto de modificaciones, cabe destacar las siguientes:

3.1 Con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2011

- 3.1.1 Se introduce una precisión técnica y se señala que no se aplicará la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, así como que tampoco serán objeto de inspección de dicho Impuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, a los sujetos pasivos con domicilio fiscal en Bizkaia con un volumen de operaciones superior a 7 millones de euros y que, en el ejercicio en cuestión, la totalidad de las operaciones realizadas en el País Vasco las hubieran realizado en uno de los otros dos Territorios Históricos⁶.
- 3.1.2 Se posibilita la acreditación de la deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos a las empresas concesionarias por las infraestructuras construidas o adquiridas para prestar un servicio público vinculado al acuerdo de concesión, atendiendo a los cambios introducidos en la nueva normativa contable que les resulta de aplicación.
- 3.1.3 Igualmente, se excluye expresamente de la base de la deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos, al margen de los intereses, tributos indirectos y los costes correspondientes a las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro, el margen de construcción y los gastos técnicos de licitación.

⁶ En la misma línea se ha modificado la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, estableciéndose, también con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2011, que dicha Norma no se aplicará a las personas o entidades no residentes en territorio español que obtengan rentas mediante establecimiento permanente domiciliado en el Territorio Histórico de Bizkaia cuyo volumen de operaciones sea superior a 7 millones de euros y que, en el ejercicio en cuestión, la totalidad de las operaciones realizadas en el País Vasco las hubiera realizado en uno de los otros dos Territorios Históricos. Por el contrario, la Norma Foral 5/1999 del territorio Histórico de Bizkaia será igualmente de aplicación a los establecimientos permanentes de no residentes domiciliados en los Territorios Históricos de Álava y Gipuzkoa cuyo volumen de operaciones sea superior a 7 millones de euros y que, no habiendo realizado en el ejercicio en cuestión en territorio común el 75% o más de su volumen de operaciones, el total de las operaciones realizadas en el País Vasco se hubieran realizado en Bizkaia.

3.2 Con efectos exclusivamente para los períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2013

3.2.1 Para todos aquellos sujetos pasivos que no se consideren pequeña empresa⁷, la compensación a aplicar en los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2013 de bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación procedentes de ejercicios anteriores será, como máximo, del 70% de la base imponible positiva previa a dicha compensación. O lo que es lo mismo, como mínimo va a tributar en dichos periodos impositivos el 30% de la base imponible positiva generada en los mismos.

3.2.2 Pese a que, como se ha expuesto con anterioridad, se mantiene el límite de reducción en la base imponible del IRPF en 8.000 euros para la suma de las contribuciones empresariales realizadas a los distintos sistemas de previsión social, en el Impuesto sobre Sociedades se reduce de 8.000 a 6.000 euros anuales de aportación por cada trabajador el límite máximo sobre el que aplicar la deducción por contribuciones a sistemas de previsión social (i.e., deducción en la cuota del 10% de las contribuciones o aportaciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores).

3.2.3 Como anunciábamos en nuestra Reseña Foral 1-2009, de enero de 2009, la Norma Foral 7/2008 introdujo, exclusivamente para los períodos impositivos que se iniciaran entre el 1 de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2010, una deducción por creación de empleo para todo tipo de trabajadores⁸. Con posterioridad, la Norma Foral 3/2009 de Presupuestos del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2010 (ver nuestra Reseña Foral 1-2010) prorrogó esta deducción excepcional por creación de empleo y estableció, exclusivamente para los períodos impositivos que se iniciaran entre el 1 de enero de 2010 y el 31 de diciembre de 2011 una deducción por creación de empleo para todo tipo de trabajadores, estableciendo para dichos períodos impositivos una deducción de la cuota líquida del Impuesto de 4.600 euros por cada persona contratada durante el período con contrato laboral de carácter indefinido⁹. Esta cantidad se

⁷ Aquella sociedad que, llevando a cabo una explotación económica, su promedio de plantilla no alcance las 50 personas empleadas, que su volumen de operaciones o su activo no supere los 10 millones de euros y que no se halle participada directa o indirectamente en un 25% o más por empresas que no reúnan alguno de los requisitos anteriores.

⁸ Salvo por dicha excepcionalidad transitoria, el artículo 45 de la Norma Foral 3/1996 del Impuesto sobre Sociedades únicamente contemplaba una deducción en la cuota líquida por creación de empleo de 3.000 euros por cada persona contratada durante el periodo impositivo, con contrato laboral de carácter indefinido, siempre que se encuentre incluido en alguno de los colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado de trabajo.

⁹ Esta deducción por creación de empleo lo es por cada contrato laboral indefinido formalizado en el ejercicio correspondiente, para lo cual es necesario que el número de trabajadores con contrato laboral indefinido a la finalización del periodo impositivo en que se realiza la contratación y en los periodos impositivos concluidos en los dos años inmediatos siguientes sea superior al existente al principio del periodo impositivo en que se genera la deducción, al menos, en las mismas unidades que el número de

incrementaba en otros 4.000 euros cuando la persona contratada se encuentre en alguno de aquellos colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado de trabajo.

La Norma Foral 4/2010 introdujo una cierta flexibilización en el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de esta deducción transitoria por creación de empleo (ver nuestra Reseña Foral 1-2011), estableciendo que en estos supuestos de suspensión de la relación laboral o de reducción de la jornada de trabajo a que se refiere el artículo 47 del Estatuto de los Trabajadores se diferirá el cumplimiento de aquellos requisitos hasta el momento en que la autorización para la suspensión de la relación laboral o para la reducción de la jornada de trabajo deje de surtir efectos.

Pues bien, la Norma Foral 1/2012 que ahora nos ocupa mantiene para los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2013 esta deducción excepcional por creación de empleo exactamente en los mismos términos que ha sido aplicable en el pasado ejercicio 2011, si bien la deducción se incrementa hasta los 4.900 euros por cada persona contratada con contrato laboral indefinido. Esta cantidad se incrementará adicionalmente en otros 4.300 euros cuando la persona contratada se encuentre en alguno de aquellos colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado de trabajo.

3.2.4 Se reduce asimismo transitoriamente el límite de aplicación de las deducciones en cuota: para todos aquellos sujetos pasivos que no se consideren pequeña empresa, el límite de aplicación de las deducciones pasa a ser del 35% sobre la cuota líquida (frente al 45% anterior).

El citado límite no se aplica respecto de las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, que siguen aplicándose sin límite sobre cuota.

3.2.5 Se modifica el tipo de gravamen de las sociedades patrimoniales, sustituyéndose el anterior tipo único del 24% por la siguiente escala:

Hasta 10.000 euros	20,00%
Desde 10.000,01 euros en adelante	22,00%

contratos que dan derecho a la misma. Además, el promedio de plantilla con contrato laboral indefinido de dicho último ejercicio debe ser superior al existente en el periodo impositivo anterior a aquél en el que se realizaron las contrataciones, al menos también en el mismo número de contratos que generaron la deducción.

4. DEROGACIÓN DEL RECURSO CAMERAL PERMANENTE

Como es conocido, el recurso cameral permanente, al que se atribuye la naturaleza jurídica de “exacción parafiscal” y que se encuentra regulado en el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia en la Norma Foral 10/1993, se configuraba como el elemento esencial para la financiación de la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao, estando constituido en general por las siguientes exacciones:

- Una exacción del 2% exigible a los contribuyentes sujetos y no exentos por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE).
- Una exacción del 1,5 por 1000 sobre los rendimientos de actividades económicas obtenidos por contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).
- Una exacción sobre la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades, mediante la aplicación de tipos decrecientes en una tarifa por tramos, que comenzaba en el 0,75%, hasta una cuota líquida de 60.101,21 euros, y que finalizaba en el 0,01%, para tramos de cuota líquida superiores a 24.040.484,18 euros.

El recurso cameral permanente fue derogado en territorio común, con efectos desde el 3 de diciembre de 2010, a través del Real Decreto-ley 13/2010, si bien se estableció un régimen transitorio de exigibilidad de las exacciones, que es el que está en realidad en la base de la polémica creada ante la pretensión de la Diputación Foral de Bizkaia de liquidar el recurso cameral permanente en el ejercicio 2011, según el cual las últimas exacciones exigibles serían las devengadas en el ejercicio 2010, excepto para las pequeñas empresas (volumen de operaciones inferior a 10 millones de euros), en cuyo caso la última exacción exigible sería la calculada sobre el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009.

Pues bien, la Disposición Derogatoria Primera de la Norma Foral 1/2012 deroga la Norma Foral 10/1993, de 18 de noviembre, por la que se regula y establece el Recurso Cameral Permanente, y, como expresamente señala, “sin que resulten exigibles las exacciones devengadas durante el ejercicio 2010 correspondientes a contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.

Por ello, teniendo en cuenta que, a tenor de lo previsto en la Norma Foral 10/1993, el devengo de las exacciones que constituyen el recurso cameral permanente coincidirá con los impuestos a los que se refieren, aun con la entrada en vigor de la antedicha disposición derogatoria (9 de marzo de 2012), la Diputación Foral de Bizkaia, de acuerdo con el criterio interpretativo que mantiene, podrá seguir exigiendo las exacciones relativas al Impuesto sobre Sociedades relativas al ejercicio 2011, puesto que se habrían devengado el 31 de diciembre de 2011, esto es, antes de la entrada en vigor de dicha disposición derogatoria.

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

© Marzo 2012. Garrigues Norte, 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 Garrigues Norte, S.L.P.