

## Navarra aprueba nuevas medidas tributarias

En el Boletín Oficial de Navarra de 31 de diciembre de 2020 se han publicado la Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y de Urbanismo, y la Ley Foral 22/2020, de 29 de diciembre, de modificación de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra.

Las medidas más relevantes introducidas por ambos textos legales, cuya entrada en vigor se ha producido el día 1 de enero de 2021, son las siguientes:

### 1. Impuesto sobre Sociedades

Se modifica la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre (LFIS), del Impuesto sobre Sociedades, en el siguiente sentido:

#### 1.1 Reducción del cómputo de los dividendos y las rentas derivadas de la transmisión de valores a efectos de la aplicación de las medidas destinadas a evitar la doble imposición

La regulación de las medidas para evitar la doble imposición en la LFIS es similar a la prevista en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014), que ha sido modificada por la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado –LPGE– (vea nuestra [alerta](#)).

El legislador navarro, mediante la aprobación de la Ley Foral 21/2020, ha estimado oportuno incorporar a la LFIS esas mismas modificaciones con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021.

Resumidamente, los cambios introducidos conducen a que el importe de la exención sobre los dividendos y rentas positivas derivadas de la transmisión de participaciones se reducirá en un 5% en concepto de gastos de gestión no deducibles, quedando por tanto la exención efectiva en el 95%.

#### 1.2 Restricción del “requisito de participación mínima” para la aplicación de las medidas destinadas a evitar la doble imposición y para el cómputo de los gastos financieros deducibles

Según se ha expuesto en el apartado anterior, la regulación en la LFIS de las medidas destinadas a evitar la doble imposición es similar a la prevista en la Ley 27/2014. También es similar la regulación para el cómputo de los gastos financieros deducibles.

En la Ley 27/2014, el “requisito de participación mínima” ha sido modificado por la LPGE (en los términos descritos en nuestra [alerta](#)). La LFIS ha sido modificada en ese mismo sentido, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021.

### **1.3 Imposición de salida ('exit tax'). Limitación a cinco años de los aplazamientos y fraccionamientos por traslados o transferencias a estados de la UE o del EEE**

El régimen vigente (artículo 27.2 de la LFIS) prevé la posibilidad de que, a solicitud del contribuyente, el pago del impuesto de salida (integración de la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales de la entidad que traslada su residencia fuera de España) sea aplazado hasta la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales, cuando el traslado de elementos patrimoniales tenga como destino un Estado miembro de la Unión Europea (UE) o del Espacio Económico Europeo (EEE) con el que exista un efectivo intercambio de información. En estos supuestos, se devengan intereses de demora y además se deben constituir garantías según el régimen previsto en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria para los casos de aplazamiento de la deuda.

No obstante, con motivo de la transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (Directiva ATAD), el contribuyente que se encuentre en alguno de los supuestos anteriores únicamente podrá optar por fraccionar el pago del referido impuesto de salida (cuyo cómputo no varía) por quintas partes anuales iguales; con devengo, como hasta ahora, de intereses de demora y la obligación de constituir garantías para dicho fraccionamiento (aunque solo cuando se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda se podría ver frustrado o gravemente dificultado). El nuevo régimen tiene efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020, siempre que no hubieran concluido antes del 1 de enero de 2021.

El ejercicio de la opción de aplazamiento y fraccionamiento se realizará en la declaración del impuesto del período que concluya con ocasión del cambio de residencia. El pago de la primera fracción se deberá efectuar en el plazo voluntario de dicha declaración; y el vencimiento y exigibilidad de cada una de las cuatro fracciones anuales restantes (junto con los intereses de demora devengados por cada una de ellas) se producirá de forma sucesiva transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al último período impositivo.

Ese fraccionamiento del pago por quintas partes perderá su vigencia en los siguientes supuestos:

- a) Cuando los elementos patrimoniales afectados sean transmitidos a terceros.

- b) Cuando los elementos patrimoniales afectados se trasladen a un tercer Estado fuera de la UE o del EEE.
- c) Cuando el contribuyente traslade su residencia fiscal a un tercer estado fuera de la UE o del EEE.
- d) Cuando el contribuyente esté en liquidación o incurso en un procedimiento de ejecución colectiva (concurso o cualquier procedimiento equivalente).
- e) Cuando el contribuyente no efectúe el ingreso en el plazo previsto en el fraccionamiento.

En los dos primeros supuestos (i.e. traslado de elementos patrimoniales a terceros o fuera de la UE o del EEE), si el traslado es parcial, el fraccionamiento perderá su vigencia únicamente respecto de la parte proporcional del impuesto de salida devengado respecto de los elementos efectivamente trasladados. En función de los distintos supuestos de pérdida (total o parcial) del fraccionamiento, la norma prevé la exigencia de intereses de demora y, en su caso, del recargo de apremio en los casos en que no se ingrese la deuda en los plazos de ingreso voluntario.

Para evitar supuestos de doble imposición, la norma prevé que en el caso de cambio de residencia o transferencia a España de elementos patrimoniales o actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 de la Directiva ATAD, hayan sido objeto de un impuesto de salida en un Estado miembro de la UE, el valor determinado por el Estado miembro de salida tenga la consideración de valor fiscal en España, salvo que no refleje el valor de mercado (que, en su caso, deberá prevalecer).

Como excepción a todo lo anterior, no se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales transferidos relacionados con la financiación o entrega de garantías o para cumplir requisitos prudenciales de capital o a efectos de gestión de liquidez, siempre que se prevea que dichos activos se transferirán de nuevo a España para su afectación a un establecimiento permanente situado en España en el plazo máximo de un año.

#### 1.4 Transparencia fiscal internacional

Se modifica el régimen de transparencia fiscal internacional (TFI) con el fin de cumplir con las previsiones de los artículos 7 y 8 de la Directiva ATAD, que debían haber sido transpuestas al ordenamiento tributario navarro antes del 31 de diciembre de 2018.

La estructura del régimen de TFI (regulado en los artículos 82 a 86 de la LFIS) es similar a la actual, pero con significativas modificaciones. En concreto:

- a) Se amplía el **ámbito objetivo** del régimen a las rentas no empresariales obtenidas a través de establecimientos permanentes en el extranjero que

hayan soportado un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto Sociedades inferior al 75% del que habría correspondido en España.

- b) Se incluyen **dos nuevas rentas no empresariales** en las letras g) y h) del apartado 2 del artículo 83, referentes a (i) actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras realizadas con partes no vinculadas (excepto cuando la actividad en cuestión se pueda considerar como empresarial), así como a (ii) operaciones vinculadas con no residentes o establecimientos permanentes en las que estos últimos añaden un “valor económico escaso o nulo”.
- c) En relación con las **entidades holding**, se incluyen dos medidas relevantes encaminadas a la inclusión de dividendos obtenidos a través de dichas entidades.
  - a) Hasta ahora, el apartado 1 del artículo 82 exigía la **imputación obligatoria de ciertos tipos de rentas** de la entidad participada (que se listan en el apartado 2 del artículo 83) cuando se alcanzara un determinado porcentaje de participación en la entidad no residente y esta pagara un impuesto (imputable a esas rentas) inferior al 75% del que habría correspondido de acuerdo con las normas del Impuesto sobre Sociedades. Entre dichos tipos de rentas se encuentran los dividendos y participaciones en beneficios (letra b) y las rentas derivadas de la transmisión de participaciones (letra e).

No obstante, según la redacción previa del apartado 3 del artículo 83, dichas rentas no se imputaban cuando procedían de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen al menos el 5% del capital de la entidad participada durante al menos un año; y siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y humanos para la dirección y gestión de la participación y la entidad participada no sea patrimonial. La referida organización y los requisitos de participación se determina teniendo en cuenta todas las entidades del grupo.

Se elimina ahora esta excepción, es decir, los dividendos y participaciones en el capital y las rentas derivadas de la transmisión se deberán imputar en todo caso, si se cumplen los requisitos del apartado 1 del artículo 82 (participación igual o superior al 50% y que el impuesto satisfecho por la entidad no residente por un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades sea inferior al 75% del que habría correspondido en dicho impuesto).

- b) Por otro lado, el apartado 1 del artículo 83 venía exigiendo hasta ahora la imputación de todas las rentas de la entidad no residente (es decir, no solo de las listadas en el apartado 2) cuando esta no disponía de una organización de medios materiales y humanos para la realización de su actividad. No obstante, en el caso de dividendos, participaciones en beneficios y rentas derivadas de la transmisión, se atendería a las reglas del apartado 3, antes citado.

La Ley Foral 21/2020 elimina también la referida excepción. Es decir, si la entidad participada no tiene una organización de medios materiales y personales adecuada, se deberán imputar todas sus rentas, incluidos los dividendos y rentas derivadas de la transmisión.

- d) En relación con las **rentas de actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios** realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes vinculadas, que hasta ahora eran objeto de imputación únicamente si excedían del 50% de los ingresos de la entidad participada, se modifica este umbral, de forma que la inclusión será obligatoria si las operaciones con terceros no suponen al menos dos tercios del total de los ingresos de la entidad participada.
- e) Por último, se modifica la **cláusula de escape** del apartado 2 del artículo 82, para las entidades participadas residentes (o establecimientos permanentes) en la UE (EEE), que hasta ahora exigía que (i) la constitución y operativa responda a motivos económicos válidos, y que (ii) se realicen actividades económicas o se fuese una Institución de Inversión Colectiva regulada en la Directiva UCITS. La redacción elimina la referencia a la constitución y operativa, quedando como única exigencia la realización de actividades económicas.

Las modificaciones descritas tienen efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020, siempre que no hubieran concluido antes del 1 de enero de 2021.

## 1.5 Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales

Con efectos para las producciones que se inicien a partir del 1 de enero de 2021:

- a) Se habilita el acceso a la deducción a cualquier producción con gastos en territorio navarro (la normativa anterior exigía que los gastos realizados en territorio navarro constituyesen al menos el 40 por 100 de la base de la deducción).
- b) Se incrementa el importe de la deducción máxima de 3 a 5 millones de euros.
- c) Por último, el porcentaje de deducción se incrementa del 35% al 40%, respecto del primer millón de base de deducción, para las inversiones en producciones que cumplan determinados requisitos.

Por otra parte, se introducen dos procedimientos de obligado cumplimiento para acceder a la deducción destinados a (i) validar, con carácter previo al inicio de la producción, el eventual cumplimiento por el proyecto de las condiciones y los requisitos para aplicar la deducción, y (ii) tras su

finalización, justificar el cumplimiento de los citados requisitos y el importe de la base de la deducción.

### **1.6 Deducción por creación de empleo**

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2020, se elimina el requisito de mantenimiento de plantilla exigido por la redacción anterior para consolidar la deducción.

Además, se elimina también el cumplimiento de este requisito para la consolidación de la deducción por creación de empleo acreditada en el periodo impositivo 2019.

### **1.7 Deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica en los procesos de producción de la industria de la automoción por parte de las pequeñas y medianas empresas**

Para los periodos impositivos que se inicien en 2020 y 2021, se incrementa esta deducción del 15 al 25 por 100 si el resultado de estas actividades es un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción, o mejoras sustanciales en los procesos ya existentes.

El límite para ese incremento de deducción asciende a 7,5 millones de euros por proyecto.

### **1.8 Deducción para la transformación digital de las pequeñas empresas**

El Decreto-Ley Foral 6/2020 introdujo esta deducción para incentivar los gastos e inversiones destinados a la transformación digital y la implantación del comercio electrónico que las pequeñas empresas realizaran en el ejercicio 2020 (vea nuestra [alerta](#)). Su importe asciende al 30% de los gastos e inversiones de dicha naturaleza.

La Ley Foral 21/2020 prorroga la aplicación de la deducción a las inversiones de la misma naturaleza que se realicen en el ejercicio 2021.

### **1.9 Entidades parcialmente exentas**

Se completa la regulación del régimen aplicable a estas entidades, estableciendo que las inversiones que realicen solo darán derecho a las deducciones correspondientes en la medida en que estén vinculadas con actividades sujetas y no exentas.

Esta misma precisión se incluye en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

## 2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Con efectos desde el 1 de enero de 2021, se introducen las siguientes modificaciones:

### 2.1 Rentas exentas

Se declaran como exentas las siguientes rentas:

- a) Las prestaciones percibidas de entidades de previsión social voluntaria por las personas socias trabajadoras de las cooperativas, cuando dichas prestaciones se reciban en las mismas circunstancias que las procedentes de la Seguridad Social por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.
- b) El ingreso mínimo vital.
- c) Las becas, ayudas de transporte, manutención y alojamiento, así como las ayudas a la conciliación concedidas a las personas desempleadas que asisten a acciones formativas.
- d) Las ayudas extraordinarias concedidas como consecuencia del COVID-19. Esta exención también aplica a los sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades.

### 2.2 Retribuciones en especie

Sin cambiar su tributación, se introduce una modificación de carácter técnico para conceptualizar como exentas determinadas retribuciones en especie que la redacción anterior consideraba como “no sujetas”.

### 2.3 Rendimientos de actividades económicas: supresión del régimen de estimación objetiva y sustitución por un nuevo régimen denominado “estimación directa especial”.

Las principales características de este nuevo régimen de determinación de los rendimientos netos de las actividades empresariales o profesionales son las siguientes:

- a) **Ámbito subjetivo**

Podrán acceder a este régimen, siempre que no hayan quedado excluidos o renunciado al régimen simplificado o al régimen especial de

la agricultura, ganadería y pesca, del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), los siguientes sujetos pasivos:

- Los que ejerzan actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras cuyo importe neto de cifra de negocios del año anterior no exceda de 300.000 euros.
- Los que ejerzan actividades empresariales a las que resulte de aplicación el régimen especial del recargo de equivalencia o el régimen especial simplificado del IVA, cuyo importe neto de cifra de negocios del año anterior no exceda de 150.000 euros.

b) Determinación del rendimiento neto

No se podrán deducir las provisiones, los deterioros, las amortizaciones o los gastos de arrendamiento de elementos de transporte.

A cambio, con carácter general se podrá deducir un 10% del rendimiento neto positivo previo, en concepto de gastos generales. Para los sujetos pasivos que desarrollen actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, dicho porcentaje se incrementa al 35%, mientras que para los sujetos pasivos que desarrollen la actividad de transporte de mercancías por carretera el porcentaje asciende al 45%.

Para el ejercicio 2021, se establecen porcentajes incrementados para determinados sectores de actividad.

c) Obligaciones formales

Los sujetos pasivos a los que resulte de aplicación este régimen tendrán obligación de llevar el libro registro de ventas e ingresos y el libro registro de compras y gastos.

La entrada en vigor de este nuevo régimen se acompaña de la posibilidad de renunciar a él, así como de revocar la renuncia al régimen de estimación objetiva derogado, hasta el 31 de marzo de 2021.

## 2.4 Transparencia fiscal internacional

Se introducen las modificaciones pertinentes para adaptar el régimen de TFI a lo establecido para el Impuesto sobre Sociedades, conforme a lo descrito anteriormente, con los lógicos ajustes derivados de la distinta legislación aplicable y de las diferencias en la estructura del impuesto, por ejemplo, en lo que se refiere a las deducciones de la cuota.

En particular, es importante destacar que los establecimientos permanentes en el extranjero de una persona física residente fiscal en España ya tributan en el IRPF, puesto que dicho impuesto grava la totalidad de la renta obtenida por el contribuyente, con independencia del lugar donde se produzca. Lo anterior implica que no es necesario incluir dentro del régimen de TFI del

IRPF las rentas obtenidas a través de establecimientos permanentes, al contrario de lo que se ha comentado para el Impuesto sobre Sociedades.

## **2.5 Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social**

Se reduce de 3.500 a 2.000 euros el importe anual máximo de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social con derecho a reducción.

Se mantiene un importe de reducción incrementado para las aportaciones y contribuciones realizadas por los mayores de 50 años, aunque se reduce también de 6.000 a 5.000 euros.

Por otra parte, se eleva de 3.500 a 5.000 euros el límite independiente para las contribuciones empresariales imputadas a los trabajadores. En caso de que las contribuciones imputadas excedan de ese importe, se deberán tomar en consideración a efectos de aplicar el límite general previsto en los dos párrafos anteriores.

## **2.6 Seguros sobre la vida en los que el tomador asume el riesgo de inversión**

De acuerdo con el artículo 78.9 del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF, se imputará como rendimiento del capital mobiliario de cada período impositivo la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al inicio de cada ejercicio, en los contratos de seguros de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión. No obstante, esta regla de imputación temporal no resulta de aplicación cuando se cumplen ciertos requisitos. Entre otros requisitos, se establecen los siguientes:

- Que la inversión de las provisiones se efectúe en los activos aptos para la inversión de las provisiones técnicas, recogidos en el artículo 50 del Reglamento de ordenación y supervisión de los seguros privados (Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre), con excepción de los bienes inmuebles y derechos reales inmobiliarios.
- Que las inversiones de cada conjunto de activos cumplan los límites de diversificación y dispersión establecidos, con carácter general, para los contratos de seguro por el texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, su Reglamento y las demás normas que se dicten en desarrollo de aquella.

Estas referencias a la normativa aseguradora han quedado desactualizadas. La actual normativa aseguradora no regula límites expresos de diversificación y dispersión y las normas sobre inversiones de entidades aseguradoras se regulan en el artículo 89 del Real Decreto 1060/2015, de 20 de noviembre, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras.

Por este motivo, se sustituyen los requisitos anteriormente citados por los regulados en este último precepto.

## 2.7 Obligaciones de información

Con la finalidad de reforzar el control tributario sobre los hechos imponibles relativos a las **monedas virtuales**, se establecen nuevas obligaciones de suministro de información a la Administración Tributaria referidas a la tenencia y operativa (adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos) con las mencionadas monedas.

Además, en virtud de la modificación operada en la Ley Foral General Tributaria que se describe más adelante, se incluyen estas monedas en la declaración de bienes y derechos en el extranjero.

- a) Obligaciones de información sobre la tenencia de monedas virtuales
- Objeto de la información: se deberá informar de los saldos que mantienen los titulares de monedas virtuales.
  - Sujetos obligados: la obligación de información correrá a cargo de las personas y entidades residentes en España y establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas y para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, ya se preste dicho servicio con carácter principal o en conexión con otra actividad.
  - Datos a suministrar: la información se referirá, en los términos que reglamentariamente se establezcan, a la totalidad de las monedas virtuales que se mantengan custodiadas, comprendiendo:
    - Los saldos en cada moneda virtual diferente y, en su caso, en dinero de curso legal.
    - La identificación de los titulares, autorizados o beneficiarios de dichos saldos.
- b) Obligaciones de información sobre la operativa con monedas virtuales
- Objeto de la información: se deberá informar de las operaciones sobre monedas virtuales (adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos).
  - Sujetos obligados: la obligación de información correrá a cargo de:
    - Las personas y entidades residentes en España y establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que

proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas y para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, ya se preste dicho servicio con carácter principal o en conexión con otra actividad.

- Las siguientes personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español:
  - ✓ Quienes proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y dinero de curso legal o entre diferentes monedas virtuales, o intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones.
  - ✓ Quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales (denominadas ICO), respecto de las que entreguen a cambio de aportación de otras monedas virtuales o de dinero de curso legal.
- Datos a suministrar: la información comprenderá:
  - La relación nominal de sujetos intervinientes en las operaciones, con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal.
  - Clase y número de monedas virtuales transmitidos.
  - Precio y fecha de la operación.

Finalmente, se establecen nuevas obligaciones de información para las **cooperativas**, en relación con las rentas derivadas de la transmisión o el reembolso de las aportaciones sociales a la cooperativa.

### 3. Ley Foral General Tributaria

Con efectos a partir de la entrada en vigor de la Ley Foral 21/2021, salvo en aquellas modificaciones respecto de las que se indique una fecha de efectos específica, se introducen las siguientes modificaciones:

#### 3.1 Declaración de bienes y derechos en el extranjero: introducción de las monedas virtuales como una nueva categoría de bienes y derechos sobre los que es obligatorio informar

Esta obligación complementa las nuevas obligaciones de información sobre monedas virtuales referidas en el apartado 2.7. anterior. Las características principales de esta obligación son las siguientes:

- a) Objeto de la información: se deberá informar en la declaración de bienes y derechos en el extranjero sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero y custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros y para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.
- b) Sujetos obligados: la obligación de información correrá a cargo de quienes tengan la condición de titular, beneficiario o autorizado o que de alguna otra forma tengan el poder de disposición sobre monedas virtuales; y de los titulares reales, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.
- c) Régimen sancionador: el incumplimiento de esta obligación se sancionará con:
  - i. Multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, que se hubiera debido incluir en la declaración o que hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.
  - ii. Multa pecuniaria de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración Tributaria; o cuando se haya presentado la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

### **3.2 Sistemas informáticos: nuevas obligaciones formales y régimen sancionador asociado a su incumplimiento**

Se introduce una nueva obligación formal consistente en que los sistemas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables o de gestión empresarial se ajusten a ciertos requisitos que garanticen la integridad, conservación, trazabilidad e inviolabilidad de los registros, requisitos cuya especificación técnica puede ser objeto de desarrollo reglamentario, incluyendo en este la posibilidad de someterlo a certificación.

En concordancia con esta nueva obligación, se establece un régimen sancionador específico. En concreto:

- a) Se tipifica como nueva infracción la fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable.
- b) Se establecen varias circunstancias que supondrán la comisión de la infracción. Entre ellas, (i) que los sistemas informáticos permitan llevar

contabilidades distintas, (ii) que permitan no reflejar, total o parcialmente, la anotación de transacciones realizadas; (iii) que permitan registrar transacciones ficticias o alterar transacciones ya registradas, o (iv) que no cumplan con las especificaciones técnicas que se señalan en la propia Ley Foral General Tributaria. También existirá infracción cuando no se certifiquen los sistemas fabricados, producidos o comercializados (en caso de que sea obligatorio).

- c) Las infracciones serán graves.
- d) La mayoría de las sanciones previstas oscilan entre los 50.000 y los 150.000 euros, por cada ejercicio económico.

La regulación proyectada requerirá, como complemento indispensable, de un desarrollo reglamentario en el que se incluyan las especificaciones técnicas correspondientes e incluso las cuestiones relativas a la homologación y certificación de tales sistemas y programas.

Estas modificaciones entrarán en vigor en el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de la Ley Foral 21/2020 (que se produjo el 1 de enero de 2021).

### 3.3 Procedimiento de gestión tributaria

Las modificaciones en este ámbito son las siguientes:

- a) Cómputo del plazo de duración del procedimiento

Se aclara que el cómputo se iniciará en la fecha de notificación del acuerdo de iniciación y que no se incluyen en el cómputo del plazo los periodos de interrupción justificada.

Además, se introduce la posibilidad de que los supuestos de suspensión del cómputo del plazo se regulen en normas de rango inferior a Ley Foral.

- b) Formas de iniciación del procedimiento

Se desarrollan las formas de iniciación del procedimiento y se especifican los requisitos obligatorios que deben reunir los documentos de iniciación del procedimiento. Además, se incluye en la Ley Foral General Tributaria la posibilidad de aprobar modelos de utilización obligatoria, así como de obligar a la presentación de documentos por medios telemáticos.

### 3.4 Procedimiento de recaudación

En relación con el procedimiento de recaudación se introducen numerosas modificaciones:

- a) En el régimen de **recaudación en período ejecutivo**:

- i. se precisa que la reiteración de solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento o compensación que anteriormente hayan sido denegadas (y no se haya efectuado el ingreso correspondiente), no impide el inicio del periodo ejecutivo.

Además, en la medida en que el período voluntario de pago es único, se aclara que dicho período no se podrá ver afectado por la declaración de concurso.

- ii. Se simplifica el cálculo de los recargos del periodo ejecutivo.
- b) Para evitar que los **procedimientos de suspensión** con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de ellas, sean utilizados de forma fraudulenta, se incorpora la posibilidad de adoptar **medidas cautelares** durante su tramitación.
  - c) Se otorga cobertura legal a la posibilidad **de inadmitir las solicitudes de suspensión con dispensa total o parcial de garantías por los tribunales económico-administrativos o por los órganos que deban resolver los recursos de reposición**, cuando de la documentación incorporada al expediente se deduzca que no se cumplen los requisitos establecidos para la concesión de la solicitud.

También, con la finalidad de evitar prácticas fraudulentas consistentes en el aprovechamiento de la dificultad existente para la tramitación de ciertas solicitudes de suspensión, en aquellos supuestos en que la deuda se encuentre en período ejecutivo, se otorga rango legal a la posibilidad de la Administración de continuar con sus actuaciones.

- d) Para las solicitudes de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria **realizadas en 2021**, se prorrogan las medidas específicas aplicables en ejercicios anteriores.

### 3.5 Otras modificaciones

Además de las modificaciones anteriores, destacan las siguientes:

- a) En relación con los principios generales del ordenamiento tributario, se introduce la **prohibición de mecanismos extraordinarios de regularización fiscal** que puedan suponer una minoración de la deuda tributaria.
- b) Se adecúa el régimen de representación de los no residentes al Derecho de la UE, eliminando la obligación de que los representantes de sujetos pasivos domiciliados fiscalmente fuera de Navarra deban tener su domicilio fiscal en Navarra.

- c) En el ámbito del régimen sancionador tributario, se incluye entre los sujetos infractores a la entidad dominante en el régimen especial del grupo de entidades de IVA.

## 4. Tributos locales

### 4.1 Impuesto sobre Actividades Económicas

Las modificaciones operadas en el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) son las siguientes:

- a) Se introduce la exención del impuesto para aquellos sujetos pasivos que tengan una cifra de negocios inferior a 1 millón de euros.
- b) Se crean nuevos epígrafes en las Tarifas del IAE, con el fin de clasificar de forma específica las actividades de comercialización de los suministros de carácter general (electricidad y gas). En concreto, se añaden los siguientes epígrafes, con cuotas nacionales, provinciales y municipales:
  - i. Epígrafe 151.6, para la “comercialización de energía eléctrica”.
  - ii. Epígrafe 152.2, para la “comercialización de Gas”.

### 4.2 Contribución territorial

Se habilita a los ayuntamientos para establecer las dos bonificaciones potestativas siguientes:

- a) Una bonificación de hasta el 90% sobre la cuota correspondiente a las viviendas de las familias numerosas y monoparentales, siempre que las rentas del sujeto pasivo no excedan el salario mínimo interprofesional multiplicado por 4.

La bonificación se puede extender a contribuyentes con pensiones no contributivas, perceptores de renta garantizada o de ingreso mínimo vital.

- b) Una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto correspondiente a los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar o de otras energías renovables, siempre que las rentas del sujeto pasivo no excedan el salario mínimo interprofesional multiplicado por 4.

### 4.3 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Se habilita a los ayuntamientos para establecer una bonificación de la cuota del impuesto de hasta el 95% respecto de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar o de otras energías renovables.

#### **4.4 Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**

Conforme a lo dispuesto por la normativa navarra, se encuentran exentos del impuesto los incrementos de valor puestos de manifiesto en determinadas transmisiones de terrenos (por ejemplo, en las transmisiones lucrativas entre ascendientes, descendientes y cónyuges).

Con la modificación introducida, el legislador pretende clarificar el concepto del valor de adquisición en aquellas transmisiones de terrenos que son posteriores a las transmisiones exentas.

Por otra parte, se actualizan los coeficientes máximos aplicables sobre el valor del terreno en el momento del devengo, en cumplimiento de la obligación anual prevista en la Ley Foral de Haciendas Locales.

#### **4.5 Impuesto sobre Gastos Suntuarios**

Se suprime el gravamen de los premios obtenidos en el juego del bingo.

### **5. Impuesto sobre los Grandes Establecimientos Comerciales**

Se aprueban dos modificaciones en relación con el Impuesto sobre los Grandes Establecimientos Comerciales:

- a) Se clarifica el cálculo de la superficie de aparcamiento para la determinación de la base imponible.
- b) Con motivo de la situación generada por la crisis del coronavirus y su posible afectación a los sectores del ocio, hostelería y espectáculos, se excluye del cómputo de la superficie útil la superficie ocupada por empresas pertenecientes a dichos sectores.

### **6. Tributos sobre el juego**

Se reduce la cuota correspondiente al cuarto trimestre de 2020 aplicable en los juegos mediante la explotación de máquinas tipo "B" o recreativas con premio, por el porcentaje que proporcionalmente corresponda al periodo de tiempo en el que los establecimientos en los que estén instaladas hayan estado cerrados como consecuencia de las medidas sanitarias adoptadas para afrontar el coronavirus.