

PROYECTO DE LEY FORAL POR EL QUE SE INTRODUCEN  
DIVERSAS MEDIDAS TRIBUTARIAS DIRIGIDAS A INCREMENTAR  
LOS INGRESOS PÚBLICOS.

La constatación de que en el primer trimestre de 2012 se han producido desviaciones significativas en la ejecución de ingresos respecto de lo previsto en los Presupuestos Generales de Navarra para este ejercicio, obliga al Gobierno de Navarra a adoptar medidas urgentes encaminadas a corregir esas desviaciones. Todo ello dentro de un contexto recesivo en el ámbito económico y enmarcado en la necesidad ineludible de cumplir con el objetivo de déficit para 2012, de conformidad con lo acordado con el Estado y dentro del plan nacional de estabilidad. Las medidas van a afectar a ámbitos muy diversos y se dirigen tanto hacia el incremento de los ingresos públicos como a la disminución de los gastos, ya que la reducción del déficit público y el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria son aspiraciones irrenunciables del Gobierno de Navarra. Dicha estabilidad, recogida expresamente en el texto constitucional y requerida también por la normativa de la Unión Europea, ha de ser el primer paso para la adopción de otras medidas que impulsen el crecimiento económico y la creación de empleo en la economía navarra. Todos estos objetivos han de partir de la base de un sector público sólido y equilibrado, que cuente con una financiación adecuada y suficiente, de manera

que le permita prestar unos servicios públicos de calidad.

Para alcanzar esas metas se hace imprescindible actuar con rapidez e incorporar a la legislación de la Comunidad Foral, mediante esta norma, una serie de medidas tributarias que ayuden a incrementar los ingresos públicos, incluso en el ejercicio presupuestario de este año 2012.

El proyecto de Ley Foral consta de tres artículos y de una disposición final.

El artículo primero implanta en la Comunidad Foral el tipo de gravamen autonómico en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. El artículo 36.2 del Convenio Económico suscrito con el Estado le otorga a Navarra esta facultad, ya que le permite establecer los tipos de gravamen del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común. En ese marco, el tipo de gravamen elegido, y que resultará de aplicación en la Comunidad Foral, se encuentra ubicado exactamente en la mitad de la banda señalada en las normas estatales. Así, en las gasolinas, en el gasóleo de uso general y en el queroseno se sitúa en 24 euros por cada mil litros. En

el gasóleo de usos especiales y de calefacción será de 6 euros por cada mil litros, y en el fuelóleo alcanzará 1 euro por tonelada. Por otra parte, la Comunidad Foral no aplicará este tipo de gravamen autonómico al gasóleo de uso profesional, es decir, a los titulares de los vehículos de motor destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera, a los destinados al transporte de pasajeros, así como a los taxis dedicados al servicio público de viajeros bajo licencia municipal y provistos de taxímetro.

Con el fin de establecer un incentivo a que los obligados tributarios se pongan de manera voluntaria al corriente en sus obligaciones fiscales, y de que el correcto cumplimiento de sus deberes con la Hacienda Tributaria de Navarra suponga un incremento de los ingresos públicos, el artículo segundo del proyecto de Ley Foral añade una disposición adicional decimocuarta a la Ley Foral General Tributaria al objeto de implantar con carácter temporal y extraordinario algunas rebajas en los recargos e intereses de demora que se deriven de la aplicación del artículo 52.3 de la Ley Foral General Tributaria. Este precepto reglamenta, con carácter general y permanente, las regularizaciones tributarias realizadas voluntariamente, es decir, las que tengan lugar sin que haya mediado requerimiento previo por parte de la Administración tributaria.

Al objeto de facilitar temporalmente las señaladas regularizaciones voluntarias, y de que ello acarree un incremento de las cuotas tributarias recaudadas, el

proyecto de Ley Foral dispone que, en el caso de que las declaraciones, declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas se presenten en el lapso temporal comprendido entre el día de entrada en vigor de esta Ley Foral y el 31 de diciembre de 2012, los recargos derivados de la aplicación de lo establecido en el artículo 52.3 de la Ley Foral General Tributaria, tendrán una reducción del 90 por 100, mientras que los intereses de demora que, en su caso, se devenguen en las mismas circunstancias y condiciones tendrán una reducción del 20 por 100. De ello se deduce que la cuota tributaria resultante de la regularización voluntaria no será objeto de rebaja en ningún caso y que no podrán acogerse a la reducción del recargo y de los intereses de demora los obligados tributarios que hayan sido citados por la Administración tributaria para llevar a cabo actuaciones de comprobación o para iniciar un procedimiento de inspección.

Además, de manera relacionada con la anterior medida y como claro aviso a los defraudadores que no se pongan con rapidez al corriente de sus obligaciones tributarias, se incrementan ostensiblemente las multas pecuniarias a imponer en las sanciones por infracciones tributarias graves, ya que pasarán a estar comprendidas entre el 75 y el 180 por ciento de las cantidades dejadas de ingresar. La norma fija con claridad los efectos de estas nuevas sanciones: se aplicarán a las infracciones tributarias cometidas a partir de la entrada en vigor de la Ley Foral.

El artículo tercero introduce modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, encaminadas todas ellas a

incrementar la recaudación en este Impuesto, y a potenciar la capitalización de las empresas, en la línea con las medidas adoptadas por la legislación estatal y por otros países de nuestro entorno. Durante los últimos años se han producido en el seno de las grandes empresas una serie de operaciones económicas, relacionadas fundamentalmente con la deducción de los gastos financieros, del fondo de comercio y de la llamada diferencia de fusión, que, siendo aparentemente legales e incluso legítimas, lo cierto es que han ocasionado una fuerte erosión en las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades. A pesar de que la Inspección tributaria ha tratado, en ocasiones, de regularizar las consecuencias tributarias de esas operaciones, lo cierto es que se ha encontrado con grandes dificultades, ya que la letra de la ley en la mayoría de las ocasiones las amparaba. Por ello, se ha considerado oportuno atajar algunas de ellas mediante cambios legislativos.

En primer lugar, se establecen limitaciones en la deducción de los gastos financieros, y ello en dos ámbitos específicos. Por una parte, se dispone que no serán deducibles los gastos financieros generados dentro de un grupo de sociedades, cuando vayan destinados a la realización de determinadas operaciones con entidades que pertenecen al mismo grupo mercantil: concretamente a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo. No obstante, la

norma indica que esos gastos financieros podrán ser deducibles si el sujeto pasivo acreditase que existen motivos económicos válidos para la realización de esas operaciones.

Por otra parte, se da nueva redacción al artículo 38 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades. La norma señala que, en los supuestos en que sea de aplicación, los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo del ejercicio y teniendo en cuenta que siempre serán deducibles hasta el importe de un millón de euros. Por tanto, no siempre será deducible la totalidad de los gastos financieros. Ahora bien, realmente, más que una limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, ha de calificarse como una norma de imputación temporal, ya que lo que hoy no es deducible lo podrá ser en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los gastos financieros del período impositivo correspondiente, pero con el límite previsto del 30 por 100 del beneficio operativo del ejercicio.

También en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades se establecen limitaciones en las deducciones que tienen lugar en la base imponible como consecuencia de las operaciones de reestructuración empresarial: fusiones, escisiones y operaciones con efectos similares. Se trata de medidas de carácter temporal, ya que afectarán solamente a los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013. Así, la deducción correspondiente al fondo de comercio a que se refiere el artículo 21 de la Ley Foral del Impuesto,

pasa del límite anual máximo del 10 por 100 al límite anual máximo del 2 por 100. De la misma manera, la llamada diferencia de fusión, es decir, la diferencia entre el precio de adquisición de la participación por parte de la entidad adquirente, y los fondos propios de la entidad transmitente, que no hubiera sido imputada a bienes y derechos adquiridos, a que se refiere el artículo 139.3 de la Ley Foral del Impuesto, será deducible con el límite anual máximo del 2 por 100 en lugar del 10 por 100 como era hasta ahora.

Por último, con marcado carácter recaudatorio, se establece, con carácter temporal, un gravamen especial del 8 por 100 sobre los dividendos y sobre las rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, siempre que esos dividendos o esas rentas se devenguen en el año 2012. Se pretende que con ese gravamen las entidades que no han podido utilizar la exención prevista para los dividendos y rentas de fuente extranjera por estar alguna de las sociedades participadas en un país de reducida tributación, estarán estimuladas para repatriar fondos a un coste reducido.

La disposición final única se refiere a su entrada en vigor, que tendrá lugar el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, pero con los efectos previstos en cada caso.

Al amparo del artículo 158 del Texto Refundido del Reglamento del Parlamento de Navarra, dada la naturaleza de este proyecto del Ley Foral, se pretende su tramitación directa y en lectura única ante el Pleno de la Cámara.

Artículo primero. Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

1. De conformidad con el artículo 36 del Convenio Económico suscrito con el Estado, y con efectos para los devengos que tengan lugar a partir del 1 de julio de 2012, se establece en la Comunidad Foral la aplicación de los tipos de gravamen autonómicos del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, previstos en el artículo 9 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

2. Los referidos tipos de gravamen serán los siguientes:

- a) Gasolinas: 24 euros por cada 1.000 litros
- b) Gasóleo de uso general: 24 euros por cada 1.000 litros
- c) Gasóleo de usos especiales y de calefacción: 6 euros por cada 1.000 litros
- d) Fuelóleo: 1 euro por tonelada
- e) Queroseno de uso general: 24 euros por cada 1.000 litros



3. En ejercicio de la facultad prevista en el artículo 9.seis.bis de la citada Ley 24/2001, la Comunidad Foral no aplicará el tipo de gravamen autonómico del Impuesto al gasóleo de uso profesional, en las condiciones establecidas en dicho precepto. Esta no aplicación se llevará a cabo mediante la devolución de las cuotas del Impuesto satisfechas o soportadas por la aplicación del mismo al referido gasóleo.

El tipo de devolución del referido gasóleo de uso profesional será de 24 euros por cada 1.000 litros.

El procedimiento para la práctica de la devolución se establecerá por el Consejero de Economía y Hacienda.

Artículo segundo. Modificaciones relativas a la Ley Foral General Tributaria.

Con los efectos que se señalan en cada caso, se modifica la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en los siguientes términos:

Uno. Artículo 76.1, primer párrafo. Con efectos para las infracciones tributarias cometidas a partir de la entrada en vigor de la presente Ley Foral.

“1. Las infracciones tributarias graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del 75 al 180 por 100 de las cuantías a que se refiere el artículo 69.1, salvo lo dispuesto en el párrafo segundo

de este apartado y en el artículo siguiente, y sin perjuicio de la reducción fijada en el artículo 71.3”.

Dos. Adición de una disposición adicional decimocuarta.

“Disposición adicional decimocuarta. Declaraciones, declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo.

1. Los recargos derivados de la aplicación de lo establecido en el artículo 52.3 de esta Ley Foral, en el caso de que las declaraciones, declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas se presenten entre el día de la entrada en vigor de la Ley Foral XX/2012, ..., por la que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas a incrementar los ingresos públicos, y el 31 de diciembre de 2012, tendrán una reducción del 90 por 100.

Los intereses de demora que se devenguen en las mismas circunstancias y condiciones que las establecidas en el párrafo anterior tendrán una reducción del 20 por 100.

2. Las reducciones señaladas en el apartado anterior serán aplicables a las declaraciones, declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas cuyo plazo de presentación hubiera finalizado con anterioridad al día 1 de abril de 2012.

3. Los recargos e intereses de demora que, en aplicación de los apartados anteriores, pudieran devengarse como consecuencia del comienzo del periodo ejecutivo no serán objeto de ninguna reducción.

4. En todo lo demás se estará a lo dispuesto en el citado artículo 52.3."

Artículo Tercero. Modificaciones relativas a la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.

Con los efectos que se señalan en cada caso, se modifica la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en los siguientes términos:

Uno.- Artículo 24.1, adición de una letra g). Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

"g) Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el sujeto pasivo acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones."

Dos. Rúbrica del Capítulo IX del Título IV. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

"Capítulo IX. Reglas para la deducibilidad de los gastos financieros"

Tres. Artículo 38. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

"Artículo 38. Limitación en la deducibilidad de determinados gastos financieros.

1. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, se entenderá por gastos financieros netos el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refiere el artículo 24.1.g).

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y

resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por 100 o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 6 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 24.1.g).

En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en este número.

2. En el caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcanzaran el límite establecido en el número 1 anterior, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite previsto en el citado número 1 anterior, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos

impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

3. Los gastos financieros netos imputados a los socios de las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el artículo 107 se tendrán en cuenta por aquéllos a los efectos de la aplicación del límite previsto en este artículo.

4. Tratándose de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, el límite previsto en este artículo se referirá al grupo fiscal.

No obstante, los gastos financieros netos de una entidad pendientes de deducir en el momento de su integración en el grupo fiscal se deducirán con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo de la propia entidad.

En el supuesto de que alguna o algunas de las entidades que integran el grupo fiscal dejaran de pertenecer a éste o se produjera la extinción del mismo, y existieran gastos financieros netos pendientes de deducir del grupo fiscal, estos tendrán el mismo tratamiento fiscal que corresponde a las bases liquidables negativas del grupo fiscal pendientes de compensar, en los términos establecidos en el artículo 131.

5. Lo previsto en este artículo no resultará de aplicación:

a) A las entidades que no formen parte de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, salvo que los gastos financieros derivados de deudas con personas o entidades que tengan una participación, directa o indirecta, en la entidad de al menos el 20 por 100, o bien los gastos financieros derivados de deudas con entidades en las que se participe, directa o indirectamente, en al menos el 20 por 100, excedan del 10 por 100 de los gastos financieros netos.

b) A las entidades de crédito. No obstante, en el caso de entidades de crédito que tributen en el régimen de consolidación fiscal conjuntamente con otras entidades que no tengan esta consideración, el límite establecido en este artículo se calculará teniendo en cuenta el beneficio operativo y los gastos financieros netos de estas últimas entidades."

Cuatro. Artículo 107.1.b). Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

"b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español:

1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 38, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos

financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

2.º Las bases liquidables, positivas o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases liquidables negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

3.º Las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. A este respecto, las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, y la correspondiente minoración de la cuota se llevará a cabo según las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.”

Cinco. Adición de una disposición adicional vigesimoctava. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013.

“Disposición adicional vigesimoctava. Limitaciones en la deducibilidad del fondo de comercio y de la diferencia de fusión.

1. La deducción correspondiente al fondo de comercio a que se refiere el artículo 21 estará sujeta al límite anual máximo del 2 por 100 de su importe.



2. La deducción de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación por parte de la entidad adquirente, y los fondos propios de la entidad transmitente, que no hubiera sido imputada a bienes y derechos adquiridos, a que se refiere el artículo 139.3 estará sujeta al límite anual máximo del 2 por 100 de su importe."

Seis. Adición de una disposición adicional vigesimonovena.

"Disposición adicional vigesimonovena. Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.

1. Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en las letras a) y c) del artículo 62.1, que se devenguen en el año 2012, podrán no integrarse en la base imponible de este Impuesto, mediante la opción del sujeto pasivo por la sujeción al mismo a través de un gravamen especial. El requisito establecido en la letra c) se podrá determinar para cada entidad, directa o indirectamente participada, por el conjunto de todos los ingresos obtenidos durante el período de tenencia de la participación.

La base imponible del gravamen especial estará constituida por el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios devengados, sin que resulte fiscalmente deducible la pérdida por deterioro del valor de la participación que pudiera derivarse de la distribución de los beneficios que sean objeto de este gravamen especial.

2. Las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que cumplan el requisito establecido en la letra a) del artículo 62.1 el día en que se produzca la transmisión, y el requisito establecido en la letra c) del citado artículo durante todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación, cuya transmisión se realice en el año 2012, podrán no integrarse en la base imponible de este Impuesto, mediante la opción del sujeto pasivo por la sujeción al mismo a través del gravamen especial previsto en el número anterior.

En este caso, la base imponible estará constituida por la renta obtenida en la transmisión, así como por la reversión de cualquier corrección de valor sobre la participación transmitida, que hubiera tenido la consideración de fiscalmente deducible durante el tiempo de tenencia de la participación.

3. El tipo del gravamen especial será del 8 por 100.

No obstante, en el caso de transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, la parte de base imponible que se corresponda con cualquier corrección de valor que hubiera tenido la consideración de fiscalmente deducible durante el tiempo de tenencia de la participación, tributará al tipo de gravamen que corresponda al sujeto pasivo.

Los dividendos o participaciones en beneficios, así como las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, sujetos a este gravamen especial, no generarán derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición internacional prevista en los artículos 60 y 61.

4. El gasto contable correspondiente a este gravamen especial no será fiscalmente deducible de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

5. En el supuesto de dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, el gravamen especial se devengará el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas, u órgano equivalente.

En el caso de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, el gravamen especial

se devengará el día en que se produzca dicha transmisión.

El gravamen especial deberá autoliquidarse e ingresarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes a la fecha de devengo. No obstante, si al inicio del indicado plazo no se hubiera aprobado la Orden Foral que establezca el modelo de declaración a que se refiere el número siguiente, la declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden.

6. El modelo de declaración de este gravamen especial se aprobará por Orden Foral del Consejero de Economía y Hacienda, que establecerá la forma y lugar para su presentación."

Disposición final única. Entrada en vigor.

Con los efectos en ella previstos, esta Ley Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.