

Novedades tributarias en el Territorio Histórico de Álava para 2018

Marzo 2018

El pasado 16 de marzo de 2018 se publicó en el [Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava](#), la **Norma Foral 2/2018, de 7 de marzo, de modificación de diversas normas y tributos del sistema tributario de Álava**. Mediante la aprobación de esta Norma Foral, la Juntas Generales de Álava han sido las primeras en aprobar la reforma tributaria que está siendo objeto de tramitación en los tres Territorios Históricos del País Vasco.

Entre las medidas introducidas por la referida Norma Foral 2/2018, destacamos (i) las modificaciones que, con carácter general, surten efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018 y que afectan a la imposición directa, en especial: al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre el Patrimonio y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, (ii) la modificación de la Norma Foral General Tributaria de Álava donde destaca la eliminación, como criterio de graduación de las sanciones, de la ocultación de datos y (iii) la novedad que supone la incorporación de una regulación específica de determinados Fondos europeos relacionados con la innovación, la financiación de la actividad económica y la capitalización productiva.

A continuación, pasamos a exponer las **principales modificaciones introducidas a través de la Norma Foral 2/2018, con efectos desde el 1 de enero de 2018, en los distintos impuestos**.



Donostia – San Sebastián
Vitoria – Gasteiz
Pamplona

☎ 943 40 00 35

☎ 945 00 35 35

☎ 948 28 79 99

🌐 www.grupobsk.com

✉ bsk@grupobsk.com



🌐 www.globalaw.net

1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

1.1. Limitación a la deducibilidad de los gastos financieros netos

Se introduce una **nueva limitación a la deducibilidad de los gastos financieros netos**, en virtud de la cual éstos serán deducibles con el **límite del 30% del beneficio operativo** del ejercicio. No obstante lo anterior, **en todo caso, serán deducibles los gastos financieros netos del período impositivo por importe de hasta 3 millones de euros**.

Es de destacar que esta limitación no afectará, entre otros supuestos, a la financiación entre entidades que no se encuentren vinculadas.

1.2. Limitaciones a la deducibilidad de gastos derivados de operaciones vinculadas

No serán deducibles aquellos gastos correspondientes a **operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas** que, como consecuencia de una **calificación fiscal diferente** en éstas, (i) no generen ingreso, (ii) generen un ingreso exento o (iii) generen un ingreso sometido a un **tipo de gravamen nominal inferior al 10%**.

1.3. Eliminación de la doble imposición de dividendos, plusvalías por la venta de participaciones y rentas obtenidas mediante establecimiento permanente

En relación con la eliminación de la doble imposición sobre los dividendos de fuente extranjera, se suprime la presunción relativa a la tributación efectiva en el país de origen de la renta cuando dicho país cuente con un convenio para evitar la doble imposición internacional que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

Así, se establece que para que proceda la aplicación de la **no integración sobre un dividendo**, la entidad que distribuya el dividendo ha debido **tributar en el país de origen a un tipo nominal de, al menos, el 10%**.

Esta **misma “regla” de tributación a un tipo nominal de al menos el 10%** se extiende para la aplicación de la no integración a los supuestos de (i) **plusvalías**

obtenidas en la transmisión de participaciones en entidades no residentes y de (ii) las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente en el extranjero.

1.4. **Reinversión de beneficios extraordinarios: materialización**

Se suprime la posibilidad de materializar la reinversión en la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.

Para los importes pendientes de materializar a 1 de enero de 2018 se establece un régimen transitorio por el cual podrá aplicarse la redacción vigente a 31 de diciembre de 2017.

1.5. **Reducción por explotación de la propiedad intelectual e industrial (Patent Box): activos “acogibles” y exclusiones**

Se limitan los activos intangibles cuya cesión dará derecho a la aplicación de esta reducción. Así, **exclusivamente darán derecho** a dicha reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de **patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, o software avanzado que haya sido obtenido como resultado de proyectos de investigación y desarrollo**. En ningún caso será de aplicación la reducción a las rentas procedentes de la cesión de, entre otros, equipos industriales, comerciales o científicos, fórmulas o procedimientos secretos, derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas (“**know how**”).

1.6. **Limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas**

Se establece una **limitación** cuantitativa a la **compensación de bases imponibles negativas del 50%** de la base imponible positiva previa, salvo en los supuestos de **microempresas y pequeñas empresas**, cuyo límite será del **70%**.

No se establece un importe mínimo compensable como sucede en Territorio Común y en la Comunidad Foral de Navarra (1 millón anual).

La limitación cuantitativa referida anteriormente no será de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente ni en el supuesto de extinción de la

entidad en el período impositivo que se extinga, salvo que se derive de una operación de reestructuración acogida al régimen especial.

Se incrementa a **30 años el plazo temporal de compensación de las bases imponibles negativas** (hasta 2017 este plazo temporal era de 15 años).

1.7. Limitaciones a la aplicación de deducciones

Se introducen importantes **limitaciones** en la **aplicación de deducciones**:

- ✓ La **suma de las deducciones**, excepto las deducciones por I+D+i a aplicar en el ejercicio, **no podrá exceder conjuntamente del 35% de la cuota líquida** del ejercicio. Anteriormente, el límite para la aplicación de deducciones “con límite” era del 45%.
- ✓ Las **deducciones por I+D+i pueden aplicarse hasta en un 70%** (antes “sin límite”) **de la cuota líquida** resultante, tras aplicar, en su caso, el límite conjunto del 35% indicado anteriormente para el resto de las deducciones.

Los nuevos límites resultan de aplicación tanto a deducciones de ejercicios anteriores, como a deducciones generadas a partir de 1 de enero de 2018.

Se amplía a **30 años el plazo para aplicar las cantidades no deducidas** (anteriormente el plazo para aplicar deducciones pendientes era de 15 años).

1.8. Tipo de gravamen

Se reduce de manera progresiva el tipo de gravamen aplicable:

	2017	2018	2019
Tipo general	28%	26%	24%
Micro y pequeñas empresas	24%	22%	20%
Entidades parcialmente exentas	21%	20%	19%

1.9. Tributación mínima

En cuanto a la “tributación mínima”, regla consistente en que la cuota efectiva no podrá ser inferior a un determinado porcentaje tras la aplicación de deducciones (excepto las deducciones por I+D+i), **se incrementan de manera progresiva los porcentajes de tributación mínima** establecidos, según se detalla en la siguiente tabla¹:

	2017	2018	2019
Tipo general	13%	15%	17%
Micro y Pequeñas empresas	11%	13%	15%
Entidades parcialmente exentas	9,75%	10,75%	11,75%

Cabe destacar que el incremento de los porcentajes de tributación mínima, junto con la bajada de los tipos de gravamen indicada en el punto 1.8. anterior, hará que esta limitación resulte de aplicación de forma frecuente a partir del ejercicio 2019.

1.10. Compensación tributaria microempresas

Las microempresas podrán considerar deducible (reducción) de su base imponible, en concepto de compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión, un importe equivalente al **15% de su base imponible positiva**. Esta reducción será del **10% a partir de 2019**.

Nótese que, hasta 2017, la posible reducción en concepto de compensación tributaria para las microempresas era del 20% de su base imponible positiva.

1.11. Deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos: requisitos

Para los supuestos en los que la **inversión en activos no corrientes nuevos sea superior a 5 millones de euros**, se elimina el requisito de que dicha inversión supere el **10% del valor neto contable** de los activos preexistentes.

¹ Se han considerado los porcentajes de tributación mínima “generales”. Nótese que los porcentajes de tributación mínima indicados en la tabla disminuyen, en cada caso, 2 puntos si la entidad en cuestión mantiene o incrementa su promedio de plantilla laboral con carácter indefinido respecto al del ejercicio anterior.

1.12. Deducción por creación de empleo indefinido

Se modifica el método para calcular el importe de la deducción, pasando a un **sistema de porcentajes sobre el salario bruto anual** de las nuevas contrataciones.

Así, la deducción será equivalente al **25% del salario bruto anual** de los nuevos trabajadores con el **límite de 5.000 euros, por cada persona contratada** con carácter indefinido.

Cuando la persona contratada se encuentre incluida en alguno de los **colectivos de especial dificultad de inserción** en el mercado de trabajo, la cantidad deducible será equivalente al **doblo de los importes anteriores**.

Adicionalmente, la nueva redacción de la deducción **incorpora modificaciones en algunos de los requisitos relativos a la aplicación y mantenimiento** de la deducción, como:

- ✓ El salario de la persona contratada deberá ser superior al Salario Mínimo Interprofesional (SMI), incrementado en un 70%.
- ✓ No se deberá reducir el número de empleados con contrato indefinido durante los tres años siguientes al período impositivo en el que se realiza la contratación (anteriormente dos años).
- ✓ En los supuestos de extinción de la relación laboral, se reduce el plazo a dos meses (anteriormente tres meses) para volver a contratar a un número igual de trabajadores con contrato laboral indefinido.
- ✓ El salario imputable a la persona trabajadora que ha generado la deducción debe mantenerse o aumentar durante los tres años siguientes.

1.13. Obligación de efectuar un pago fraccionado

Se introduce la **obligación de efectuar un pago fraccionado** en los primeros 25 días naturales del **mes de octubre**.

No deberán efectuar el referido pago fraccionado las entidades que tengan la consideración de **microempresa o pequeña empresa**.

La **cuantía de dicho pago** será el resultado de aplicar el **5% a la base imponible del período impositivo anterior**, minorada por las retenciones e ingresos a cuenta efectuados durante el ejercicio. El ingreso de dicho pago será posteriormente deducible de la cuota efectiva del Impuesto.

1.14. Otras medidas

Entre otras medidas adicionales introducidas en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, podemos citar:

✓ **Transmisión de unidades productivas en procedimientos concursales**

En relación con la transmisión de unidades productivas en el seno de procedimientos concursales, se introduce un **nuevo tratamiento fiscal** respecto del ingreso que puede surgir en la empresa adquirente por la diferencia entre el valor de mercado de la unidad adquirida y su coste de adquisición.

Así, si el valor de los activos identificables disminuido en los pasivos asumidos, es superior al coste de la combinación de negocios, desde un punto de vista fiscal, el coste de la transacción se distribuirá entre los activos y pasivos según sus valores razonables relativos, con lo que la imputación fiscal del ingreso queda diferida a un momento posterior.

✓ **Deducción por reversión de medidas temporales (actualización de balances)**

Las empresas que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 15/2012, de 28 de diciembre, de actualización de balances, tendrán derecho a una deducción en cuota sobre las cantidades que integren en base imponible para mitigar el efecto de la bajada del tipo impositivo. La deducción aplicable resultará sobre un porcentaje equivalente a la reducción del tipo de gravamen prevista en 2018 (2% o 1%, según corresponda) y en 2019 (4% o 2%, según corresponda).

✓ **Mantenimiento del régimen de amortización por cambio de status de microempresa, pequeña o mediana empresa**

Específicamente se prevé que aquellas empresas que pasen a tener otra consideración, mantendrán, según corresponda, el régimen de amortización específico (libertad de amortización o amortización acelerada) respecto de los bienes que disfrutaban de dicho régimen de amortización en el período anterior al cambio de consideración como microempresa, pequeña o mediana empresa.

2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se introducen **nuevos supuestos de exención**:

2.1. Bienes y derechos ubicados en el extranjero para “impatriados”

Están exentos los bienes y derechos situados en el extranjero, **para aquellos contribuyentes que opten por el “régimen de impatriados”** previsto en el nuevo artículo 56 bis de la Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, “NFIRPF”). Aquellos contribuyentes que apliquen esta exención, perderán el derecho a aplicar la deducción en el Impuesto sobre el Patrimonio por los impuestos satisfechos en el extranjero que afecten a dichos bienes y derechos.

2.2. Participación en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o de carácter innovador

Quedan exentas las acciones y participaciones en entidades respecto de las cuales el contribuyente haya aplicado la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o de carácter innovador prevista en el **artículo 90 de la NFIRPF**, durante los primeros quince años desde su adquisición.

2.3. Participación en el capital de entidades para las que el contribuyente preste sus servicios

Sin perjuicio de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio para las participaciones en sociedades por todos conocida, se establece una nueva exención en relación con las participaciones sociales o acciones (cotizadas y no cotizadas), de la **empresa para la que el contribuyente preste sus servicios, o cualquiera del mismo grupo mercantil**, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
- b. Que la entidad no tenga la consideración de sociedad patrimonial a los efectos del Impuesto sobre Sociedades.
- c. Que el contribuyente preste sus servicios para la entidad en sentido amplio (tanto rendimientos de trabajo, como rendimientos de actividades económicas).
- d. Que la retribución que el contribuyente obtenga por dichos servicios suponga su principal fuente de renta en el sentido que representen, al menos, el 50 de la totalidad de los rendimientos del trabajo y de la actividad económica.

Conviene anotar que, cuando por aplicación del régimen económico matrimonial o de la pareja de hecho, las **participaciones sean comunes a ambos cónyuges** o miembros de la pareja de hecho, **la exención será aplicable por ambos, aunque solamente uno de ellos cumpla los requisitos.**

Cabe finalmente destacar que esta nueva exención no exige ni la titularidad de un porcentaje mínimo ni el desempeño de funciones de dirección.

2.4. Participación en determinados Fondos europeos

Por último, estarán exentas a efectos de este Impuesto las participaciones en determinados Fondos europeos, siempre que permanezcan en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cinco años.

3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

3.1. Régimen especial de trabajadores desplazados: “régimen de impatriados”

Se introduce un nuevo régimen para los trabajadores impatriados, **ampliándose el ámbito subjetivo de aplicación a profesionales que realicen actividades científicas, técnicas o de carácter financiero.**

3.2. Tratamiento fiscal de inversiones en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o de carácter innovador

Se da un nuevo tratamiento fiscal integral a las inversiones realizadas en determinadas microempresas o PYMEs. A estos efectos, se introducen las siguientes novedades:

- ✓ **Deducciones por la inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas:**
 - **Deducción del 10%** por las cantidades satisfechas en el período por la suscripción de acciones o participaciones en **empresas de nueva o reciente creación**, con una **base máxima de deducción de 100.000€ anuales.**
 - **Deducción del 20%** por las cantidades satisfechas en el período por la suscripción de acciones o participaciones en **microempresas y PYME innovadoras**, con una **base máxima de deducción de 150.000€ anuales.**

Ambos tipos de deducción tienen sus propias limitaciones y requisitos específicos, tanto a nivel de tipología de empresa en la que se ha de producir la inversión, como a nivel de mantenimiento de la inversión.

✓ **Exención en la ganancia patrimonial derivada de la venta futura**

Se articula un tratamiento más beneficioso para las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de las acciones o participaciones sociales de dichas entidades, variando el tratamiento **en función del momento temporal en que se produzca la venta**.

3.3. Deducciones por inversión en determinados Fondos europeos

Con la Norma Foral 2/2018 por primera vez se regula un tratamiento fiscal específico para tres instrumentos financieros de origen europeo: (i) Fondos de inversión a largo plazo europeos, (ii) Fondos de capital riesgo europeos y (iii) Fondos de emprendimiento social europeos. Dentro de la primera categoría, se incluyen, entre muchos otros, los denominados “**Fondos Europeos para el impulso de la innovación**”.

Respecto de estos últimos se establece una **deducción del 15%** del importe destinado a la suscripción de ese tipo de fondos, con una **deducción máxima 750 euros** y con un requisito de mantenimiento de la inversión por un plazo de 5 años.

3.4. Otras modificaciones

Además de las novedades que se acaban de exponer, cabe también precisar el establecimiento de otras medidas en la NFIRPF tales como como:

- ✓ La introducción de una **nueva deducción por inicio de actividad económica** (1.000 euros).
- ✓ El **incremento de las deducciones** por ascendientes, descendientes y adquisición de vivienda habitual, **para personas que fijen su residencia habitual en un término municipal de Álava que cuente con menos de 4.000 habitantes**.
- ✓ El **plazo para la compensación de rendimientos negativos derivados de actividades económicas pasa a ser de 30 años**, en línea con las modificaciones operadas en materia del Impuesto sobre Sociedades.

4. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

La modificación más significativa en el ámbito de este Impuesto es la relativa a la transmisión de inmuebles con ocasión de **transmisiones de unidades productivas en sede de procedimientos concursales**.

En este sentido, se establece que dichas transmisiones de inmuebles **no se encontrarán sujetas a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas** del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, **siempre que el adquirente sea un contribuyente del IVA y tuviera derecho a la deducción total** de la cuota correspondiente a las entregas de los inmuebles incluidos en dichas unidades productivas para el caso de que las mismas estuvieran sujetas y no exentas del citado Impuesto.

* * * * *

Queremos advertirles que la presente circular es meramente informativa y, por lo tanto, contiene información de carácter general que no constituye asesoramiento jurídico. En este sentido, si a la vista del contenido del presente documento necesitaran aclarar cualquier aspecto en relación con el contenido del mismo, les rogamos se pongan en contacto con nosotros para que les asesoremos adecuadamente atendiendo a las circunstancias de su caso concreto.

Sin otro particular y esperando que la presente Circular les sea de interés, les saluda muy atentamente.

BSK LEGAL & FISCAL