

## Circular nº 25 – Área Tributaria – Marzo 2016

### Modificaciones tributarias Navarra

La publicación en el Boletín Oficial de Navarra el 30 de Diciembre de 2015 de la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, y que aplica una importante modificación normativa aconseja remitir un breve resumen de actualización tributaria incidiendo especialmente en la modificación de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, excepto el apartado sesenta que tendrá efectos desde la fecha de publicación de la ley foral 23/2015.

#### Principales novedades en el Impuesto sobre Sociedades:

- **Supuesto específico de bienes y derechos en el extranjero:** Se modifica la posibilidad de no prescripción de la renta no declarada para el caso de los bienes y derechos que debieran de haber sido declarados a través del modelo 720, de forma que se permite alargar el plazo establecido al efecto para el cumplimiento de la obligación de información (es decir, mediante la presentación extemporánea o complementaria), salvo que se inicie un procedimiento de comprobación.
- **Amortización del inmovilizado intangible:** Todos los activos intangibles pasan a considerarse de vida útil definida. Y cuando no pueda estimarse la misma, la amortización será deducible con el límite anual máximo de la décima parte de su importe.
- **Bases liquidables negativas.** Se introducen variaciones significativas en la compensación de las bases liquidables negativas de periodos impositivos anteriores, limitándose la aplicación, desde el 1/1/2016, a un 70 por 100 de la base imponible del periodo previa a dicha compensación, con un mínimo de **1 millón de euros** que podrá compensarse en todo caso.  
Para las entidades de nueva creación no resultará de aplicación este límite en los tres primeros periodos impositivos en que se genere una base imponible positiva.
- **Tipos de gravamen.**

	2014	2015	2016
Gran empresa	30%	25%	28%
Pequeña empresa	27%	23%	*23%
Micropymes (facturación inferior al millón de euros)	20%	19%	*19%
Mutuas de seguros, entidades de previsión social, determinadas mutuas de accidentes de trabajo, sociedades de garantía recíproca y de reafinanzamiento, colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales, sindicatos de trabajadores, entidades sin ánimo de lucro que cumplan determinados requisitos, fondos de promoción de empleo, Uniones, Federaciones y confederaciones de Cooperativas.	25%	23%	23%
Cooperativas de crédito y las cajas rurales	25%	23%	25%
Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, Sociedades Laborales que destinen, al menos, un 25% de los beneficios obtenidos al Fondo Especial de Reserva.	17%	17%	17%
Fundaciones	10%	10%	10%
SICAV	1%	1%	tipo general

\*En cuanto a los tipos de gravamen para las pequeñas empresas, se añade un nuevo requisito para su aplicación, cual es, que el importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo represente al menos el 50% de la base imponible de dicho periodo. Con esta precisión se pretende eliminar la posibilidad de la aplicación del tipo impositivo reducido en los casos en que, por ejemplo, la actividad ordinaria de la empresa es muy pequeña pero se haya obtenido una gran plusvalía por la enajenación de inmovilizado.

- **Tributación mínima:** La Ley Foral de reforma de la normativa fiscal y de medidas de incentivación de la actividad económica publicada en el Boletín Oficial del Parlamento de Navarra el 30 de Diciembre de 2014 fijaba con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, un suelo mínimo efectivo del 10%, que puede llegar a ser del 7% en caso de que la empresa cree empleo, realice inversiones o actividades de I+D. Ahora, la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, también introduce cambios relevantes:
  - Por una parte, con la nueva regulación solo se excluye de la tributación mínima la totalidad de la deducción a aplicar en el ejercicio por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales, así como la deducción a aplicar en el ejercicio por I+D+i, en su totalidad en el caso de las pequeñas empresas y el 50 por 100 en el

caso de las grandes empresas. Es decir, dejando aparte a las deducciones para evitar la doble imposición, solamente la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales, y la deducción por I+D+i podrán dar lugar, en las cuantías mencionadas, a que la tributación efectiva sea inferior a la mínima señalada.

- Por otra parte, se fija dicha tributación mínima en el 13 por 100.
  
- **Deducción por activos fijos nuevos:** desaparece la alternativa de que el importe del conjunto de activos objeto de inversión supere el 15% del importe total del valor contable del activo fijo de la misma naturaleza, deduciendo las amortizaciones. De esta forma, se dispone que de manera indefectible la inversión deberá cumplir en el periodo impositivo el requisito de que sea superior al 10 por 100 de la suma de los valores contables preexistentes del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, deduciendo las amortizaciones. En el supuesto de que el importe de las inversiones efectuadas en el ejercicio exceda de 300.000 euros, el porcentaje anterior se reducirá al 5 por 100.
- **Deducción por actividades de patrocinio:** La deducción en la cuota por gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio se incorpora a la Ley Foral del Impuesto como una deducción más y con vocación de permanencia.
- **Deducción por creación de empleo.** En lo referente a la deducción por creación de empleo los cambios introducidos por la Ley Foral de reforma de la normativa fiscal y de medidas de incentivación de la actividad económica, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, fueron los siguientes:
  - Se incrementa de 4.200 a 5.000 la deducción de la cuota.
  - Se incrementa la deducción de 1.502,53 a 2.000 euros para el supuesto de que, manteniéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior, se produzca un incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido que sea superior al incremento del promedio de la plantilla total de la entidad.
  - Las deducciones anteriores serán de 6.800 (antes 6.000) y 3.200 (antes 2.705) por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores minusválidos contratados.

Por su parte y con la entrada en vigor de la la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre se acometen cambios importantes, de forma que, para el cómputo de la deducción solamente se tendrá en cuenta la plantilla de la empresa con contrato de trabajo indefinido (este requisito no es

novedoso porque ya existía en la norma que se modifica), pero con la cualidad de que el salario debe ser superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100. En segundo lugar, se incrementa de doce a veinticuatro meses el periodo del mantenimiento del empleo para consolidar la deducción

➤ **Normas comunes a las deducciones por incentivos.** En el caso de revisión administrativa, cuando de la regularización practicada por la Administración tributaria se constata que el contribuyente ha incurrido en responsabilidad por infracción tributaria, no será posible incrementar las deducciones a aplicar como consecuencia de la mayor cuota derivada de aquella regularización.

➤ **Régimen de consolidación fiscal.**

Los cambios que se efectúan en el régimen especial de consolidación fiscal traen causa de que, por una parte, es necesario adaptarlo a la normativa estatal de conformidad con lo establecido en el artículo 27.2 del Convenio Económico. Dicho precepto establece que “en todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo”. Por otra parte, resulta conveniente que, en los restantes aspectos de la normativa del régimen de consolidación fiscal no mencionados en el señalado artículo del Convenio Económico, la normativa navarra sea concordante con la estatal.

Las modificaciones no afectan a las reglas básicas del régimen de consolidación fiscal. No obstante, se incorporan cambios importantes relativos al perímetro de consolidación y a la determinación de los ajustes en la base imponible.

Las modificaciones más importantes en cuanto al perímetro de consolidación son:

a) La entidad dominante puede ser no residente (siempre que el territorio de residencia no constituya paraíso fiscal); en este caso, las entidades dependientes residentes formarán el Grupo fiscal.

b) Se permite la incorporación al Grupo fiscal de las entidades indirectamente participadas a través de entidades no residentes en territorio español u otras que no forman parte del mismo.

c) Se incluye también la posibilidad de que una entidad sometida a normativa común o del País Vasco en el Impuesto sobre Sociedades tenga la consideración de entidad dominante. En este caso, el Grupo Fiscal estará formado por las entidades dependientes.

d) En cuanto a los requisitos para la consideración de sociedad dominante, se introduce la exigencia junto al requisito de la

participación, directa o indirecta, de al menos, el 75% del capital social o del 70% si se trata de sociedades admitidas a cotización, que se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades que tengan la consideración de dependientes

Se da nueva redacción a la Disposición transitoria cuadragésima novena, con el fin de introducir reglas de carácter transitorio con motivo de la nueva regulación de los grupos fiscales.

- **Régimen de Fusiones.** Por idénticas razones se acometen cambios en el régimen especial de las operaciones de reestructuración, es decir, el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores. El artículo 47 del Convenio Económico establece que en lo relativo al régimen fiscal especial aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, la normativa aprobada por la Comunidad Foral de Navarra tendrá el mismo contenido que en la normativa de territorio común. Por tanto, es necesario incorporar a la normativa navarra los cambios introducidos en esta materia en la normativa estatal.

La variación más significativa estriba en que, en principio, las operaciones de reestructuración de este régimen fiscal aplican el régimen de diferimiento establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación que debe realizarse a la Administración tributaria. Otro cambio importante consiste en que, en el caso de que las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial, se eliminarán exclusivamente los efectos producidos por la ventaja fiscal obtenida.

- **Régimen especial de sociedades de promoción de empresas.** Se suprime el régimen especial de sociedades de promoción de empresas, pero se introduce un régimen transitorio regulado en la Disposición transitoria cuarta.
- **Retenciones sobre rendimientos satisfechos a socios o entidades vinculadas. (disposición adicional vigésimo quinta):** las retenciones no serán deducibles en la parte en que no hayan sido practicadas e ingresadas.
- **Régimen fiscal especial por donaciones a la Fundación Moderna.** Se suprime
- **Porcentaje de retención.** El porcentaje de retención o ingreso a cuenta pasa del 20% al 19%, excepto en el caso de rentas procedentes de la

cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización.

### Principales novedades en el IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio

- **Rendimientos Irregulares.** Se hace extensiva la reducción general del 30% para los rendimientos irregulares por rendimientos del trabajo inclusive aunque se perciban de forma fraccionada, y todo con el límite de 300.000 € de la cantidad percibida total (Rendimiento Integro). Se suprime la reducción anterior aplicable a indemnizaciones por despido.
- **Reducción de los límites deducibles por aportaciones a planes de pensiones** a 5.000 euros anuales con carácter general y a 7.000 euros anuales en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años.
- **Incremento general de los tipos de la escala de gravamen,** quedando el tipo más elevado en el 52% y los de la base del ahorro quedan:

Base hasta	Cuota	Resto base	Tipo (%)
		6.000,00	19
6.000,00	1.140,00	4.000,00	21
10.000,00	1.980,00	5.000,00	23
15.000,00	3.130,00	Resto	25

- **Deducción vivienda habitual.** Se suprime la deducción por rehabilitación de vivienda habitual y la deducción por aportaciones a cuentas vivienda y además se incentiva únicamente mediante la deducción por adquisición de vivienda habitual la inversión en aquellas que cumpla los requisitos para ser calificada como vivienda protegida y sobre la que subsista, en el momento de la adquisición, una limitación del precio de venta. Se mantienen no obstante, los regímenes transitorios derivados de la reforma, bien bajo las circunstancias a 31/12/2012 o bien bajo las circunstancias del 2013 al 2015, no obstante se fijan bajo los límites de renta de los contribuyentes aplicables desde 2016, que se fijan en 24.000 euros, con carácter general; 27.000 euros, para sujetos pasivos con uno o dos hijos por los que tenga derecho a deducción; y 30.000 euros, tratándose de familias numerosas
- **Exit tax.** Se introduce en la reforma el llamado “Exit Tax” en línea con la reforma de territorio común, de forma tal que en caso de que el contribuyente pierda su condición de residente por cambio de residencia al extranjero, se considerarán incrementos de patrimonio las diferencias positivas entre el valor de mercado de las acciones o participaciones de cualquier tipo de entidad cuya titularidad corresponda al contribuyente, y su valor de adquisición, siempre que el contribuyente hubiera tenido tal condición de residente durante al menos diez de los quince períodos

impositivos anteriores al último período impositivo que deba declararse por este impuesto, y además concorra cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Que el valor de mercado de las acciones o participaciones exceda, conjuntamente, de 4.000.000 de euros.
  - b) Cuando no se cumpla lo previsto en la letra a) anterior, que en la fecha de devengo del último período impositivo que deba declararse por este impuesto, el porcentaje de participación en la entidad sea superior al 25 por ciento, siempre que el valor de mercado de las acciones o participaciones en la citada entidad sea de al menos 1.000.000 de euros.
- Con relación al **Impuesto sobre el Patrimonio**, este ve modificado de forma significativa el tratamiento de las “titularidades empresariales” de forma que la exención aplicable cuando se realizaban funciones de dirección y gerencia se elimina, pasando a tributar de la siguiente manera:
- Deducción en cuota del 100% del primer 1.000.000 € de valor de la “titularidad empresarial”
  - Deducción en cuota del 80% sobre el resto de valor que supere el citado 1.000.000 €.

El cambio de tributación en el impuesto sobre el patrimonio tiene dos consecuencias:

- Se aplica la deducción sobre el tipo medio de cada contribuyente, aliviando por lo tanto la progresividad del impuesto
  - Desde el punto de vista práctico, la declaración y deducción va a obligar a todos los sujetos pasivos con “titularidad empresarial”, y más especialmente a los titulares de participaciones en empresas, a efectuar con profundidad el análisis de sus participadas, **incrementando la complejidad de la declaración por el impuesto.**
- Se reduce el mínimo exento que pasa a fijarse en 550.000,00 en lugar de los 800.000 euros actuales.
- Se reducen los límites de cuota IRPF-IP, quedando de la siguiente manera:
- $CI (IP) + CI (IRPF) < 65\% B.I. (IRPF)$
  - El máximo de reducción no podrá reducir la cuota del IP en más del 65%, de forma tal que la tributación mínima, en caso de superarse el primer límite, será el 35% de la cuota del IP.

Biscay Consulting, S.L.  
Marzo 2016