

R eferencias



DOCUMENTOS DE INTERÉS

ACUERDOS DE NATURALEZA TRIBUTARIA DE LA COMISIÓN MIXTA DEL CONCIERTO ECONÓMICO DEL 16 DE ENERO DE 2014.

Acuerdo primero. Modificación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Uno.-Aprobar la modificación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco contenida en el Anexo 1 de la presente Acta, conviniendo en la nueva redacción que ha de darse a los artículos uno, diez, veintidós, veinticinco, treinta y tres, treinta y cuatro, treinta y seis, treinta y siete, cuarenta y tres, cuarenta y seis, sesenta y cuatro, sesenta y cinco, y sesenta y seis.

Asimismo se añaden los artículos veintitrés bis, veintitrés ter, veintitrés quáter, veintitrés quinquies, las disposiciones transitorias undécima duodécima y decimotercera, suprimiéndose la disposición adicional quinta y la disposición transitoria sexta.

Se acuerda, asimismo, el texto de una disposición final a incluir en el texto de Ley por la que se apruebe la modificación del Concierto.

Finalmente, se adaptan los títulos y secciones correspondientes a las modificaciones introducidas.

Dos.- Elevar el citado texto adjunto a las Instituciones competentes para su ulterior tramitación.

ANEXO I: MODIFICACIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

Artículo 1. Competencias de las Instituciones de los Territorios Históricos.

Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.

Dos. La exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.

Tres. Para la gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos concertados, las instituciones competentes de los Territorios Históricos ostentarán las mismas facultades y prerrogativas que tiene reconocidas la Hacienda Pública del Estado.

Artículo 10. Retenciones e ingresos a cuenta por determinadas ganancias patrimoniales.

Uno. Las retenciones relativas a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el accionista o partícipe tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.

Dos. Las retenciones correspondientes al Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio según que el perceptor de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.

Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a premios distintos de los especificados en el párrafo anterior que se entreguen como consecuencia de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios, se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el pagador de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.

En la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta a que se refiere este apartado, las Diputaciones Forales aplicarán idénticos tipos a los de territorio común.

Artículo 22. Exacción del Impuesto.

Uno. Cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a una u otra Administración o a ambas conjuntamente, en los términos especificados en el artículo 15 anterior.

Dos. Cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando las rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco por aplicación de los siguientes criterios:

- a) Los rendimientos de explotaciones económicas, cuando las actividades se realicen en territorio vasco.
- b) Los rendimientos derivados de prestaciones

de servicios, tales como la realización de estudios, proyectos, asistencia técnica, apoyo a la gestión, así como de servicios profesionales, cuando la prestación se realice o se utilice en territorio vasco. Se entenderán utilizadas en territorio vasco las prestaciones que sirvan a actividades empresariales o profesionales realizadas en territorio vasco o se refieran a bienes situados en el mismo.

Se atenderá al lugar de la utilización del servicio cuando éste no coincida con el de su realización.

- c) Los rendimientos que deriven, directa o indirectamente, del trabajo:
 - a') Cuando provengan de una actividad personal desarrollada en el País Vasco.
 - b') Las pensiones y demás prestaciones similares, cuando deriven de un empleo prestado en territorio vasco.
 - c') Las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces o de órganos representativos en toda clase de entidades, conforme a lo previsto en el apartado Cuatro de este artículo.
- d) Los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio vasco de artistas o deportistas o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por persona o entidad distinta del artista o deportista.
- e) Los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios de entidades públicas vascas, así como los derivados de la participación en fondos propios de entidades privadas en la cuantía prevista en el apartado Cuatro de este artículo.

f) Los intereses, cánones y otros rendimientos del capital mobiliario:

a') Satisfechos por personas físicas con residencia habitual en el País Vasco o entidades públicas vascas, así como los satisfechos por entidades privadas o establecimientos permanentes en la cuantía prevista en el apartado Cuatro de este artículo.

b') Cuando retribuyan prestaciones de capital utilizadas en territorio vasco.

Cuando estos criterios no coincidan, se atenderá al lugar de utilización del capital cuya prestación se retribuye.

g) Los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio vasco o de derechos relativos a los mismos.

h) Las rentas imputadas a los contribuyentes personas físicas titulares de bienes inmuebles urbanos situados en territorio vasco.

i) Las ganancias patrimoniales derivadas de valores emitidos por personas o entidades públicas vascas, así como las derivadas de valores emitidos por entidades privadas en la cuantía prevista en el apartado Cuatro de este artículo.

j) Las ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles situados en territorio vasco o de derechos que deban cumplirse o se ejerçiten en dicho territorio.

En particular, se consideran incluidas en esta letra:

a') Las ganancias patrimoniales derivadas de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, cuyo activo esté constituido, principalmente, por bienes inmuebles situados en territorio vasco.

b') Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes inmuebles situados en territorio vasco.

k) Las ganancias patrimoniales derivadas de otros bienes muebles situados en territorio vasco o de derechos que deban cumplirse o se ejerçiten en dicho territorio.

Tres. Cuando con arreglo a los criterios señalados en el apartado anterior, una renta se pudiera entender obtenida simultáneamente en ambos territorios, su exacción corresponderá a los Territorios Históricos cuando el pagador, si es persona física, tenga su residencia habitual en el País Vasco; si fuera persona jurídica o establecimiento permanente, se atenderá a lo dispuesto en el apartado Cuatro de este artículo.

Cuatro. En los supuestos a que se refieren el punto 3º de la letra c) y las letras e), f) e i) del apartado Dos anterior, así como en el supuesto previsto en el apartado Tres, las rentas satisfechas por entidades privadas o establecimientos permanentes se entenderán obtenidas o producidas en territorio vasco en la cuantía siguiente:

a) Cuando se trate de entidades o establecimientos permanentes que tributen exclusivamente al País Vasco la totalidad de las rentas que satisfagan.

b) Cuando se trate de entidades o establecimientos permanentes que tributen conjuntamente a ambas Administraciones la parte de las rentas que satisfagan, en proporción al volumen de operaciones realizado en el País Vasco.

No obstante, en los supuestos a que se refiere esta letra, la Administración competente para la exacción de la totalidad de los rendimientos será la del territorio donde tengan su residencia habitual o domicilio fiscal las personas, entidades o establecimientos permanentes que presenten la liquidación en representación del no residente, sin perjuicio de

la compensación que proceda practicar a la otra Administración por la parte correspondiente a la proporción del volumen de operaciones realizado en el territorio de esta última.

Asimismo, las devoluciones que proceda practicar a los no residentes serán a cargo de la Administración del territorio donde tengan su residencia habitual o domicilio fiscal las personas, entidades o establecimientos permanentes que presenten la liquidación en representación del no residente, sin perjuicio de la compensación que proceda practicar a la otra Administración por la parte correspondiente al volumen de operaciones de la entidad pagadora realizado en el territorio de esta última.

Cinco. El Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de entidades no residentes corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando el bien inmueble esté situado en territorio vasco.

Artículo 23 bis. Gestión e inspección del Impuesto cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente.

Uno. Cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, en los ~~f~~ casos de tributación a ambas Administraciones, se aplicarán las reglas de gestión del Impuesto previstas en el artículo 18 anterior.

Dos. La inspección del Impuesto, cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, se realizará por la Administración que resulte competente aplicando las reglas previstas en el artículo 19 anterior.

SECCIÓN 4º BIS IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS EN LAS ENTIDADES DE CRÉDITO

Artículo 23 ter. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante lo anterior, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán establecer los tipos de gravamen de estos impuestos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común.

Asimismo, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que la sede central o sucursales donde se mantengan los fondos de terceros estén situadas en territorio común o vasco.

Tres. Los pagos a cuenta del Impuesto se exigirán por una u otra Administración conforme al criterio contenido en el apartado anterior.

SECCIÓN 4º TER IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA

Artículo 23 quáter. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según

que las instalaciones de producción de energía eléctrica radiquen en territorio común o vasco.

Tres. Los pagos a cuenta del Impuesto se exigirán por una u otra Administración, conforme al criterio contenido en el apartado Dos anterior.

Cuatro. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una corresponda.

SECCIÓN 4º QUÁRTER IMPUESTO SOBRE LA PRODUCCIÓN DE COMBUSTIBLE NUCLEAR GASTADO Y RESIDUOS RESULTANTES DE LA GENERACIÓN DE ENERGÍA NUCLEOELÉCTRICA E IMPUESTO SOBRE EL ALMACENAMIENTO DE COMBUSTIBLE NUCLEAR GASTADO Y RESIDUOS RADIACTIVOS EN INSTALACIONES CENTRALIZADAS

Artículo 23 quinques. Normativa aplicable y exacción de los impuestos.

Uno. El Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica y el Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas son tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que las instalaciones donde se produzca el combustible nuclear gastado y los residuos radiactivos resul-

tantes de la generación de energía nucleoeléctrica radiquen en territorio común o vasco.

Tres. La exacción del Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que las instalaciones donde se almacene el combustible y los residuos radiquen en territorio común o vasco.

Cuatro. Los pagos a cuenta de estos impuestos se exigirán por una u otra Administración, conforme a los criterios contenidos en los apartados Dos y Tres anteriores.

Artículo 25. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo concertado de normativa autónoma.

Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:

a) En las adquisiciones "mortis causa" y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el causante tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo.

b) En las donaciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, cuando éstos bienes radiquen en territorio vasco.

A efectos de lo previsto en esta letra, tendrán la consideración de donaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de los valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 2411988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

c) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo.

d) En el supuesto en el que el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero, cuando la totalidad de los bienes o derechos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio vasco, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contrato haya sido realizado con entidades aseguradoras residentes en el territorio vasco, o se hayan celebrado en el País Vasco con entidades extranjeras que operen en él.

Dos. En los supuestos contemplados en las letras a) y c) del apartado anterior, las Diputaciones Forales aplicarán las normas de territorio común cuando el causante o donatario hubiere adquirido la residencia en el País Vasco con menos de 5 años de antelación a la fecha del devengo del Impuesto. Esta norma no será aplicable a quienes hayan conservado la condición política de vascos con arreglo al artículo 7º. 2 del Estatuto de Autonomía.

Tres. Cuando en un documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario bienes o derechos y, por aplicación de los criterios especificados en el apartado uno anterior, el rendimiento deba entenderse producido en territorio común y vasco, corresponderá a cada uno de ellos la cuota que resulte de aplicar al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.

Cuatro. Cuando proceda acumular donaciones, corresponderá al País Vasco la cuota que resulte de aplicar al valor de los bienes y derechos actualmente transmitidos, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los acumulados.

A estos efectos se entenderá por totalidad de los bienes y derechos acumulados, los procedentes de donaciones anteriores y los que son objeto de la transmisión actual.

Artículo 33. Normativa aplicable y exacción de los impuestos.

Uno. Los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante lo anterior, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán establecer los tipos de gravamen de estos impuestos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común.

Asimismo, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. Los Impuestos Especiales de Fabricación se exigirán por las respectivas Diputaciones Forales cuando su devengo se produzca en el País Vasco.

Las devoluciones de los Impuestos Especiales de Fabricación serán efectuadas por la Administración en la que hubieran sido ingresadas las cuotas cuya devolución se solicita. No obstante, en los casos en que no sea posible determinar en qué Administración fueron ingresadas las cuotas, la devolución se efectuará por la Administración correspondiente al territorio donde se genere el derecho a la devolución. El control de los establecimientos situados en el País Vasco, así como su autorización, en cualquiera de sus regímenes, será realizado por las respectivas Diputaciones Forales, no obstante lo cual será necesaria la previa comunicación a la Administración del Estado y a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.

Tres. El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte se exigirá por las respectivas Diputaciones Forales, cuando los medios de transporte sean objeto de matriculación definitiva en territorio vasco.

No obstante lo dispuesto en el apartado Uno, las Instituciones competentes de los Territorios Histó-

ricos podrán incrementar los tipos de gravamen hasta un máximo del 15 por ciento de los tipos establecidos en cada momento por el Estado.

La matriculación se efectuará conforme a los criterios establecidos por la normativa vigente sobre la materia. En particular, las personas físicas efectuarán la matriculación del medio de transporte en la provincia en que se encuentre su residencia habitual.

Cuatro. El Impuesto Especial sobre el Carbón se exigirá por las respectivas Diputaciones Forales cuando el devengo del mismo se produzca en el País Vasco.

Se considerará producido el devengo en el momento de la puesta a consumo o autoconsumo.

Se entiende producida la puesta a consumo en el momento de la primera venta o entrega de carbón tras la producción, extracción, importación o adquisición intracomunitaria.

Tendrán asimismo la consideración de primera venta o entrega las ventas o entregas subsiguientes que realicen los empresarios que destinen el carbón a su reventa cuando les haya sido aplicable en la adquisición la exención por destino a reventa.

Tendrá la consideración de autoconsumo la utilización o consumo del carbón realizado por los productores o extractores, importadores, adquieren tes intracomunitarios o empresarios a que se refiere el párrafo anterior.

SECCIÓN 11º IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

Artículo 34. Normativa aplicable y exacción del impuesto.

Uno. El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación competente por razón del territorio cuando los consumidores finales a los que se refiere la normativa estatal utilicen los productos objeto del impuesto en instalaciones, equipos o aparatos radicados en territorio común o vasco.

Cuando los gases fluorados de efecto invernadero sean objeto de autoconsumo, la exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación competente por razón del territorio donde este se produzca.

En el resto de supuestos no contemplados en los párrafos anteriores, la exacción corresponderá a la Administración donde radique el establecimiento del contribuyente en el que se produzca el hecho imponible.

Tres. La devolución que proceda será efectuada por la Administración en la que hubiera sido ingresada la cuota cuya devolución se solicita con el límite de dicho importe.

Artículo 36. Impuesto sobre Actividades de Juego

Uno. El Impuesto sobre Actividades de Juego es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

En todo caso, los sujetos pasivos del impuesto incorporarán en los modelos a presentar ante cada una de las Administraciones implicadas la totalidad de la información correspondiente a las actividades gravadas por este impuesto.

No obstante lo anterior, respecto de las actividades que sean ejercidas por operadores, organi-

zadores o por quienes desarrollen la actividad gravada por este impuesto con residencia fiscal en el País Vasco, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán elevar los tipos del impuesto hasta un máximo del 20 por ciento de los tipos establecidos en cada momento por el Estado. Este incremento se aplicará, exclusivamente, sobre la parte proporcional de la base imponible correspondiente a la participación en el juego de los residentes fiscales en territorio vasco.

Asimismo, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. Los sujetos pasivos tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará en función del peso relativo de las cantidades jugadas correspondientes a jugadores residentes en el País Vasco y en territorio común. Esta proporción se aplicará también a las cuotas liquidadas derivadas de modalidades de juego en las que no se pueda identificar la residencia del jugador y a las cuotas correspondientes a jugadores no residentes en territorio español.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la exacción del impuesto derivada de la realización de apuestas mutuas deportivo-benéficas y apuestas mutuas hípicas estatales, en las que no se identifique la residencia del jugador, corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que el punto de venta donde se realice la apuesta se localice en territorio común o vasco.

Tres. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Admi-

nistraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones.

Cuatro. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda.

Cinco. La inspección de los sujetos pasivos se llevará a cabo por los órganos de la Administración donde radique el domicilio fiscal del sujeto pasivo o de su representante en el caso de sujetos pasivos no residentes, sin perjuicio de la colaboración del resto de Administraciones tributarias concernidas, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las mismas.

No obstante, corresponderá a la Administración del Estado la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio vasco cuando en el año anterior, el importe agregado de las cantidades jugadas hubiera excedido de 7 millones de euros y la proporción de éstas realizada en territorio común, de acuerdo con los puntos de conexión especificados en el apartado Dos anterior, fuera igual o superior al 75 por 100.

Asimismo, corresponderá a los órganos de la Diputación competente por razón del territorio la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común cuando en el año anterior, el importe agregado de las cantidades jugadas hubiera excedido de 7 millones de euros y hubieran realizado de acuerdo con los puntos de conexión especificados en el apartado Dos anterior, la totalidad de sus operaciones en territorio vasco.

Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente se efectuará por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan.

Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

Lo establecido en los párrafos anteriores de este apartado se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Administraciones tributarias en el ámbito de sus respectivos territorios en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que con posterioridad a dichas comprobaciones se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes.

Artículo 37. Otros tributos sobre el juego.

Uno. El resto de los tributos que recaen sobre el juego tienen el carácter de tributos concertados de normativa autónoma, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco. Se aplicará la misma normativa que la establecida en cada momento por el Estado en lo que se refiere al hecho imponible y sujeto pasivo.

Dos. La Tasa sobre los Juegos de Suerte, Envite o Azar será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando el hecho imponible se realice en el País Vasco.

Tres. La Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón de territorio, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco.

Artículo 43. Residencia habitual y domicilio fiscal.

Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las perso-

nas físicas residentes tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

Primera. Cuando permanezcan en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

En el resto de tributos, la residencia habitual de las personas físicas será la misma que corresponda para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la fecha del devengo de aquéllos.

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

Segunda. Cuando tengan en éste su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas excluyéndose, a estos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional.

Tercera. Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dos. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio del País Vasco, cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Tres. Cuando se presume que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en el País Vasco su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél, se considerará que tiene su residencia habitual en el País Vasco.

Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco:

- a) Las personas físicas que tengan su residencia habitual en el País Vasco.
- b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado.

- c) Los establecimientos permanentes cuando su gestión administrativa o la dirección de sus negocios se efectúe en el País Vasco. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con este criterio, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado.
- d) Las sociedades civiles y los entes sin personalidad jurídica, cuando su gestión y dirección se efectúe en el País Vasco. Si con este criterio fuese imposible determinar su domicilio fiscal, se atenderá al territorio donde radique el mayor valor de su inmovilizado.

Cinco. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades así como los establecimientos permanentes de entidades no residentes, vendrán

obligados a comunicar a ambas Administraciones los cambios de domicilio fiscal que originen modificaciones en la competencia para exigir este Impuesto. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la comunicación se entenderá producida por la presentación de la declaración del Impuesto.

Seis. Las discrepancias entre Administraciones que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes serán resueltas, previa audiencia de éstos, por la Junta Arbitral que se regula en la sección 3ª del capítulo III de este Concierto Económico.

Siete. Las personas físicas residentes en territorio común o foral que pasasen a tener su residencia habitual de uno al otro, cumplimentarán sus obligaciones tributarias de acuerdo con la nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión, a partir de ese momento.

Además, cuando en virtud de lo previsto en este apartado deba considerarse que no ha existido cambio de residencia, las personas físicas deberán presentar las declaraciones complementarias que correspondan, con inclusión de los intereses de demora.

No producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva.

Se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Patrimonio, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente, la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea superior en, al menos, un 50 por 100 a la del año anterior al cambio. En el caso de tributación conjunta se determinará de acuerdo con las normas de individualización.

b) Que en el año en el cual se produzca dicha situación, la tributación efectiva por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa aplicable del territorio de residencia anterior al cambio.

c) Que en el año siguiente a aquel en el que se produce la situación a que se refiere la letra a) o en el siguiente, vuelva a tener la residencia habitual en dicho territorio.

Ocho. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se ha producido cambio de domicilio fiscal de las personas jurídicas, cuando en el año anterior o siguiente a dicho cambio devengan inactivas o cesen en su actividad.

Nueve. El cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. Dicha Administración dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de cuatro meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente.

Si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado seis de este artículo.

Con carácter previo a la remisión de una propuesta de cambio de domicilio, la Administración interesada podrá llevar a cabo, en colaboración con la otra Administración, actuaciones de verificación censal del domicilio fiscal.

Cuando se produzca un cambio de oficio de domicilio, previo acuerdo de ambas Administraciones, o como consecuencia de una resolución de la Junta Arbitral, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el nuevo domicilio fiscal así determinado se mantendrá durante los tres años siguientes a la fecha de resolución.

Artículo 46. Obligaciones de información.

Uno. Los resúmenes de las retenciones e ingresos a cuenta practicados deberán presentarse con arreglo a su respectiva normativa, en la Administración competente para la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta que deban incluirse en los mismos.

Las entidades que sean depositarias o gestionen el cobro de rentas de valores que, de acuerdo con la normativa correspondiente, vengan obligadas a la presentación de los resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta, deberán presentar los mismos con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas entidades.

Las entidades que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales deberán presentar resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a los rendimientos a que se refieren los artículos 7.Uno.c) y 9.Uno.primera.a) y 23.Dos del presente Concierto Económico, conforme a las normas sobre lugar, forma y plazo de presentación de declaraciones que establezca cada una de las Administraciones competentes para su exacción, incluyendo el total de los rendimientos y de las retenciones correspondientes a los mismos en la declaración presentada a cada una de ellas.

Dos. Las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración del Estado o ante la Diputación Foral competente por razón del territorio, con arreglo a los siguientes criterios:

- Tratándose de obligados tributarios que desarrollen actividades económicas, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas actividades empresariales o profesionales.

- b) Tratándose de obligados tributarios que no desarrollen actividades económicas, según que estén domiciliados fiscalmente en territorio común o foral.

A los efectos de lo dispuesto en las letras anteriores, cuando se trate de herencias yacentes, comunidades de bienes u otras entidades carentes de personalidad jurídica, las referidas declaraciones deberán asimismo presentarse ante la administración en la que estén domiciliados fiscalmente sus miembros o partícipes.

Tres. Las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones:

- Declaración de retenciones e ingresos a cuenta.
- Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.
- Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Artículo 64. Funciones.

La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones:

- a) Evaluar la adecuación de la normativa tributaria al Concierto Económico con carácter previo a su publicación.

A estos efectos, cuando, como consecuencia del intercambio de proyectos de disposiciones normativas especificado en el apartado Uno del artículo 4 del presente Concierto Económico, se efectuasen obser-

vaciones en relación con las propuestas contenidas en ellas, cualquiera de las instituciones y Administraciones representadas podrá solicitar, por escrito y de forma motivada, la convocatoria de esta Comisión, que se reunirá en el plazo máximo de quince días desde la solicitud de convocatoria, analizará la adecuación de la normativa propuesta al Concierto Económico e intentará, con anterioridad a la publicación de las correspondientes normas, propiciar que las instituciones y Administraciones representadas alcancen un acuerdo sobre las posibles discrepancias existentes en relación al contenido de la normativa tributaria.

- b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.

De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.

- c) Realizar los estudios que estimen procedentes para una adecuada articulación estructural y funcional del régimen autonómico con el marco fiscal estatal.
- d) Facilitar a las Administraciones competentes criterios de actuación uniforme, planes

y programas de informática y articular los instrumentos, medios, procedimientos o métodos para la materialización efectiva del principio de colaboración y del intercambio de información.

- e) Analizar los supuestos o cuestiones que se hayan planteado en materia de inspección entre la Administración del Estado y las respectivas Diputaciones Forales, así como los problemas de valoración a efectos tributarios.
- f) Emitir los informes que sean solicitados por el Ministerio de Hacienda, los distintos Departamentos de Hacienda del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales y la Junta Arbitral.
- g) Cualquier otra relacionada con la aplicación y ejecución de este Concierto Económico en particular.

Artículo 65. Composición.

Uno. La Junta Arbitral estará integrada por tres miembros cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.

Dos. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años.

Tres. En caso de producirse una vacante, será cubierta siguiendo el mismo procedimiento de nombramiento.

El nuevo miembro será nombrado por el período de mandato que restaba al que sustituye.

Cuatro. Los integrantes de la Junta Arbitral serán designados entre expertos de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia tributaria o hacendística.

Artículo 66. Funciones.

Uno. La Junta Arbitral tendrá atribuidas las siguientes funciones:

- a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.
- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

Dos. Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior.

Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca en el que se dará audiencia a los interesados.

Tres. Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral.

Disposición transitoria undécima.

El régimen transitorio de los nuevos tributos concertados con efectos desde el 1 de enero de 2013, se ajustará a las reglas siguientes:

Primera. Los Territorios Históricos se subrogarán en los derechos y obligaciones, en materia tributaria, de la Hacienda Pública Estatal, en relación con la gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos a que se refiere la presente disposición.

Segunda. Las cantidades liquidadas y contraídas con anterioridad al 1 de enero de 2013 correspondientes a situaciones que hubieran estado sujetas al País Vasco de haber estado concertados los tributos a que se refiere la presente disposición, y que se ingresen con posterioridad al 1 de enero de 2013, corresponderán en su integridad a las Diputaciones Forales.

Tercera. Las cantidades devengadas con anterioridad al 1 de enero de 2013 y liquidadas a partir de esa fecha en virtud de actuaciones inspectoras se distribuirán aplicando los criterios y puntos de conexión de los tributos a que se refiere la presente disposición.

Cuarta. Cuando proceda, las devoluciones correspondientes a liquidaciones practicadas, o que hubieran debido practicarse, con anterioridad al 1 de enero de 2013, serán realizadas por la Administración que hubiera sido competente en la fecha del devengo, conforme a los criterios y puntos de conexión de los tributos a que se refiere la presente disposición.

Quinta. Los actos administrativos dictados por las Instituciones competentes de los Territorios Históricos serán reclamables en vía económico-administrativa ante los órganos competentes de dichos Territorios. Por el contrario, los dictados por la Administración del Estado, cualquiera que sea su fecha, serán reclamables ante los órganos competentes del Estado.

No obstante, el ingreso correspondiente se atribuirá a la Administración que resulte acreedora de acuerdo con las normas contenidas en las reglas anteriores.

Sexta. A los efectos de la calificación de infracciones tributarias, así como de las sanciones que a las mismas corresponden en cada caso, tendrán plena validez y eficacia los antecedentes

que sobre el particular obren en la Hacienda Pública Estatal con anterioridad a la entrada en vigor de la concertación de los tributos a que se refiere la presente disposición.

Séptima. La entrada en vigor de la concertación de los tributos a que se refiere la presente disposición transitoria no perjudicará a los derechos adquiridos por los contribuyentes conforme a las leyes dictadas con anterioridad a dicha fecha.

Disposición transitoria duodécima.

La exacción por el Impuesto sobre Actividades de Juego que grava las apuestas mutuas deportivo-benéficas y las apuestas mutuas hípicas estatales corresponderá a la Administración del Estado, en tanto su comercialización se realice por la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado, sin perjuicio de la compensación financiera que corresponda al País Vasco. La Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado presentará declaraciones informativas anuales de las cantidades jugadas imputables al País Vasco de acuerdo al artículo 36.Dos del Concierto Económico.

Disposición transitoria decimotercera.

El artículo 34 del Concierto Económico en su redacción original aprobada mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, se mantendrá en vigor a partir de 1 de enero de 2013, en relación con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos respecto de los ejercicios no prescritos.

Disposición Final (a incluir en la Ley por la que se apruebe la modificación del Concierto).

La presente ley entrará en vigor el día siguiente a su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Los tributos concertados por virtud de la modificación del Concierto Económico que incorpora la presente Ley se entienden concertados con efectos desde el 1 de enero de 2013.

Acuerdo octavo. Acuerdo en materia de retenciones practicadas en aplicación del gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 del Concierto Económico, las retenciones que se practiquen sobre los premios sujetos a gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio según que el perceptor de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.

En la regulación que aprueben las Diputaciones Forales para hacer efectivo lo dispuesto en el párrafo anterior, se establecerá un periodo de ingreso de las retenciones trimestral, a fin de permitir la adecuada identificación de la residencia habitual o domicilio fiscal del perceptor del premio.

Acuerdo duodécimo. Modificación del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico.

Uno. Aprobar la modificación de las normas de funcionamiento, organización y procedimiento de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3^a del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco contenidas en el Reglamento de la Junta Arbitral incorporado como Anexo IV a la presente Acta, conviniendo en la nueva redacción que ha de darse a los artículos cinco, siete, diez, once y trece.

Dos. Elevar el citado texto adjunto a las Instituciones competentes para su ulterior tramitación.

ANEXO IV: REGLAMENTO DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO

Artículo 5. Nombramiento, cese y retribución de los árbitros.

I. El nombramiento de los árbitros, en quienes deberá concurrir la condición de experto de reconocido prestigio con más de quince años de

ejercicio profesional en materia tributaria o hacendística, será acordado por la Comisión Mixta del Concierto Económico a que se refiere la Sección 1.^a del Capítulo III del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

El nombramiento de los árbitros deberá ser publicado en el Boletín Oficial del País Vasco y en el Boletín Oficial del Estado y su formalización corresponderá al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.

2. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años, sin perjuicio de su posible renovación por períodos sucesivos de igual duración.

En caso de producirse una vacante, será cubierta por el mismo procedimiento de nombramiento. El nuevo árbitro será nombrado por el periodo de mandato que restaba al que sustituye.

Si se cumpliera el plazo de seis años sin que se hubiera alcanzado un acuerdo entre ambas Administraciones para el nombramiento de nuevos árbitros o la renovación de los existentes, su mandato se entenderá prorrogado, como máximo, por un año.

3. Los árbitros cesarán en su cargo a petición propia y por las causas legalmente establecidas.

El cese de los árbitros se publicará en el Boletín Oficial del Estado y en el Boletín Oficial del País Vasco.

4. Con iguales requisitos exigidos a los árbitros y por el mismo procedimiento se nombrarán árbitros suplentes. Éstos sólo podrán actuar en los supuestos de ausencia o enfermedad, así como cuando concurra en algún árbitro una causa de abstención de las legalmente previstas y, en general, cuando concurra alguna causa justificada.

5. Las retribuciones de los árbitros serán fijadas por acuerdo entre el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.

Artículo 7. El Secretario de la Junta Arbitral.

I. La Junta Arbitral tendrá un Secretario, que no podrá ser miembro de ella, en el que deberá concurrir la condición de persona al servicio de la Administración del Estado o de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco o de las Diputaciones Forales.

2. El Secretario de la Junta Arbitral será designado, rotativamente y por períodos de tres años, por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y por el Consejero de Hacienda y Finanzas.

3. El Secretario de la Junta Arbitral cesará en su cargo a petición propia o por decisión de quien le haya designado.

4. Corresponde al Secretario de la Junta Arbitral:

- a) Asistir a las reuniones con voz pero sin voto.
- b) Efectuar la convocatoria de las sesiones de la Junta Arbitral por orden de su Presidente, así como las citaciones a los Vocales.
- c) Recibir los actos de comunicación de los miembros de la Junta Arbitral y, por tanto, las notificaciones, peticiones de datos, rectificaciones o cualquiera otra clase de escritos de los que deba tener conocimiento.
- d) Preparar el despacho de los asuntos y redactar con el visto bueno del Presidente las actas de las sesiones.
- e) Expedir certificaciones de las resoluciones adoptadas.
- f) Cuantas se desprendan de lo establecido en este Reglamento.

Artículo 10. Planteamiento del conflicto por la Administración del Estado.

La Administración del Estado, a través de la Dirección General de la Agencia Estatal de Admi-

nistración Tributaria, previa comunicación a la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, podrá promover conflictos en los supuestos siguientes:

- a) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones alguna de las Diputaciones Forales del País Vasco.
- b) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, no se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual alguna de las Diputaciones Forales sostenga que sí es competente la Administración del Estado en dichos procedimientos.
- c) En los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando considere que la proporción correspondiente a cada Administración no es la correcta.
- d) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, considere que un contribuyente tiene su domicilio fiscal en territorio común o en territorio foral y alguna de las Diputaciones Forales discrepe.
- e) Cuando estime que, por aplicación de los puntos de conexión, le corresponda la exacción de un determinado tributo declarado y, en su caso, ingresado por el contribuyente en alguna de las Diputaciones Forales, o respecto del cual éstas se hayan dirigido a aquél para su declaración o ingreso.

Artículo 11. Planteamiento del conflicto por las Diputaciones Forales.

Las Diputaciones Forales, previa comunicación al Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, podrán promover conflictos en los supuestos siguientes:

- a) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, se consideren competentes en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones la Administración del Estado o la de una Comunidad Autónoma.
- b) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, no se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual la Administración del Estado o de una Comunidad Autónoma sostenga que sí es competente alguna de las Diputaciones Forales en dichos procedimientos.
- c) En los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando considere que la proporción correspondiente a cada Administración no es la correcta.
- d) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, considere que un contribuyente tiene su domicilio fiscal en territorio foral o en territorio común y la Administración del Estado o de una Comunidad Autónoma discrepe.
- e) Cuando estime que, por aplicación de los puntos de conexión, le corresponda la exacción de un determinado tributo declarado y, en su caso, ingresado por el sujeto pasivo en la Administración del Estado, o respecto del cual ésta se haya dirigido a aquél para su declaración o ingreso.

Artículo 13. Procedimiento a seguir para el inicio de los conflictos que se planteen entre Administraciones tributarias.

En los conflictos que se planteen entre Administraciones tributarias se seguirá en la iniciación el procedimiento siguiente:

I. Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente.

El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico.

En el escrito de requerimiento se especificarán con claridad los actos objeto de conflicto, así como los fundamentos de derecho.

En el caso de que ninguna Administración se considere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Administración a favor de otra y la decisión de ésta en el sentido de inhibirse a su vez.

Se entiende que una Administración tributaria se ratifica tácitamente en su competencia cuando no atienda el requerimiento de inhibición en el plazo de un mes desde su recepción. Asimismo, se entenderá que una Administración tributaria no se considera competente cuando no atienda la declaración de incompetencia de la otra Administración.

En las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes, transcurrido el plazo de cuatro meses a que se refiere el apartado nueve del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad por parte de ambas Administraciones, ya no será necesario efectuar el requerimiento o declaración de incompetencia a que se refiere el primer párrafo de este apartado para poder plantear el conflicto.

2. Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, mediante escrito dirigido al Presidente de la Junta Arbitral en el que se harán constar los extremos siguientes, en relación con el conflicto:

- a) La Administración tributaria que lo plantea.
- b) La Administración tributaria contra la que se plantea.
- c) Todos los datos que permitan identificar el supuesto concreto objeto del conflicto.
- d) Los antecedentes y razonamientos en los que se fundamenta la reclamación de competencia o, en su caso, la inhibición.

Al escrito de planteamiento del conflicto habrán de adjuntarse el requerimiento a la Administración tributaria contra la que se plantea el conflicto, así como el de ratificación de ésta en su competencia o en su inhibición, o bien, en su defecto, la acreditación del transcurso del plazo a que se refiere el apartado anterior.

3. En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, si en el plazo de un mes señalado en el apartado anterior ninguna de las dos Administraciones se hubiera dirigido a la Junta Arbitral promoviendo el conflicto, bastará con que el obligado tributario, dentro del mes siguiente, comunique esta circunstancia a la Junta para que el conflicto se entienda automáticamente planteado.

En el supuesto del párrafo anterior la Junta Arbitral podrá dirigirse a cualquiera de las dos Administraciones y al obligado tributario para que aporten todos los datos y documentos necesarios para la resolución del conflicto.

No obstante, el conflicto no se tramitará si en el plazo de los cuatro meses siguientes a la comunicación del obligado tributario una de las dos Administraciones acepta la competencia.

Acuerdo decimotercero. Renovación de los componentes de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico.

Primer. Designar como Presidente de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3^a del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a D. Gabriel Casado Ollero.

Segundo. Designar como Vocal de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3^a del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a D. Isaac Merino Jara.

Tercero. Designar como Vocal de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3^a del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a D. Francisco Javier Muguruza Arrese.

Comunicado de prensa nº 8/14, de 23 de enero, del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre las conclusiones de la Abogado General en el asunto C-184/11, relativas a la eventual imposición de sanciones derivadas de incumplimiento en el asunto de las llamadas “vacaciones fiscales”

La Abogado General Sharpston propone al Tribunal de Justicia que imponga a España una multa de 50 millones de euros por no recuperar las ayudas ilegales concedidas en el País Vasco

Al no recuperar todas las ayudas antes de interponerse el presente recurso, España no ejecutó la sentencia de 2006 que ordenaba la recuperación

Entre 1994 y 1997, cada una de las tres provincias del País Vasco (Álava, Vizcaya y Guipúzcoa) estableció medidas fiscales de dos tipos que estuvieron en vigor hasta 1999 o 2000. Por una parte, un crédito fiscal para las empresas del 45 % de las inversiones. Por otra parte, una reducción decreciente de la base imponible durante cuatro ejercicios fiscales en favor de empresas de reciente creación. Ninguna de estas medidas fue notificada a la Comisión.

En 2001, la Comisión adoptó seis Decisiones por las que declaraba que estas medidas constituyan una ayuda de Estado incompatible con el mercado común e instaba a España a recuperar esa ayuda.^{1,2}

¹ Decisión 2002/820/CE, de 11 de julio de 2001 (DO 2002, L 296, p. 1); Decisión 2002/892/CE, de 11 de julio de 2001 (DO 2002, L 314, p. 1); Decisión 2003/27/CE, de 11 de julio de 2001 (DO 2003, L 17, p. 1); Decisión 2002/806/CE, de 11 de julio de 2001 (DO 2002, L 279, p. 35); Decisión 2002/894/CE, de 11 de julio de [2001] (DO 2002, L 314, p. 26), y Decisión 2002/540/CE, de 11 de julio de 2001 (DO 2002, L 174, p. 31).

² Las autoridades de las provincias vascas interpusieron seis recursos ante el Tribunal de Primera Instancia solicitando la anulación de estas Decisiones. Los recursos no tenían efecto suspensivo con respecto a la obligación de recuperar la ayuda. El 9 de septiembre de 2009, tales recursos de anulación fueron desestimados (asuntos acumulados T-227/01 a T-229/01, T-265/01, T-266/01 y T-270/01; asuntos acumulados T-230/01 a T-232/01 y T-267/01 a T-269/01; véase también el CP nº 73/09). Los recursos de casación interpuestos por las autoridades de

En noviembre de 2003, al estimar que España no había adoptado las medidas necesarias para cumplir tales Decisiones, la Comisión interpuso seis recursos por incumplimiento ante ³el Tribunal de Justicia. Mediante la sentencia de 14 de diciembre de 2006, el Tribunal de Justicia declaró que España no había adoptado las medidas necesarias para recuperar las ayudas y ordenó su recuperación.

En abril de 2011, considerando que España no había recuperado aún las ayudas, la Comisión solicitó al Tribunal de Justicia que declarase que España no había ejecutado la sentencia de 2006 y que impusiera a dicho Estado miembro una multa de 64.543.000 euros.

En las conclusiones presentadas hoy, la Abogado General Eleanor Sharpston señala que España reconoce que una gran parte de la recuperación tuvo lugar tras interponerse el presente recurso. El 30 de octubre de 2013, la Comisión informó al Tribunal de Justicia de que ya se habían recuperado totalmente las ayudas junto con los intereses, efectuándose el último pago el 15 de octubre de 2013. Sin embargo, España y la Comisión mantienen posturas enfrentadas con respecto al cálculo y al importe total de las ayudas que procedía recuperar. España subraya que las ayudas controvertidas fueron recuperadas finalmente con el propósito de limitar cualquier multa que pudiera imponer el Tribunal de Justicia, pero sin admitir que fuera preceptivo recuperarlas. Dado que ni las Decisiones de 2001 ni la sentencia de 2006 identificaban la ayuda incompatible –con independencia de que actualmente se haya recuperado la totalidad de la ayuda–, el Tribunal de Justicia debe determinar qué parte de la misma estaba España obligada a recuperar. No obstante, la Abogado General señala que la documentación aportada por ambas partes ha sido copiosa y no calculada de la mejor forma para asistir al Tribunal de Justicia a este respecto.

las provincias vascas fueron desestimados el 28 de julio de 2011 (asuntos acumulados C-471/09 P a C-473/09 P; asuntos acumulados C-474/09 P a C-476/09 P; véase también el CP nº 78/11).

³ Sentencia Comisión/España (asuntos acumulados C-485/03 a C-490/03).

La Sra. Sharpston considera que la necesidad de recuperar las ayudas controvertidas debe apreciarse de acuerdo con las Directrices sobre ayudas regionales de 1998. A su juicio, el «requisito del efecto incentivador» previsto en dichas Directrices permite que no se recupere sólo la ayuda con respecto a la cual se demuestre que su solicitud se presentó antes de iniciarse la ejecución del proyecto de inversión.

La Abogado General examina a continuación la aplicabilidad de la norma de minimis,⁴ según la cual las medidas de ayuda no tenían que notificarse a la Comisión si, en particular, la ayuda total concedida a cualquier empresa no excedía de 100.000 euros brutos (o ESB)⁵ en un período de tres años. Al proceder a la recuperación de las ayudas en forma de reducción de la base imponible en favor de empresas de reciente creación, las autoridades españolas dedujeron inicialmente 100.000 euros por período de tres años de la cantidad que debía recuperarse de cada beneficiario. La Abogado General considera que las autoridades españolas no estaban facultadas para actuar de ese modo.

En algunos casos, España redujo inicialmente la cantidad que pretendía recuperar mediante la aplicación con carácter retroactivo de determinadas deducciones fiscales establecidas por la normativa tributaria. La Comisión estima que España debe recuperar también este dinero. A este respecto, la Abogado General señala que no se ha afirmado que tales deducciones formaran parte de cualquiera de los regímenes consistentes en un crédito fiscal considerados ayudas de Estado ilegales. No se mencionaban en las Decisiones de 2001 ni en la sentencia de 2006, y la supuesta infracción en el presente asunto es no haber ejecutado esta sentencia. En consecuencia, dilucidar si las deducciones fueron correctamente concedidas de acuerdo con la normativa nacional es una cuestión que está excluida del ámbito del presente procedimiento.

⁴ Artículo 2 del Reglamento (CE) nº 69/2001 de la Comisión, de 12 de enero de 2001, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado CE a las ayudas de minimis (DO L 10, p. 30), sustituido posteriormente.

⁵ Equivalente en subvención bruta.

A la luz de estas conclusiones, la Abogado General estima que debía recuperarse, en números redondos, la cantidad principal total de 322 millones de euros en la fecha en que se dictó la sentencia de 2006, aproximadamente un 10 % menos de los 358 millones de euros indicados por la Comisión. La Sra. Sharpston propone asimismo que el Tribunal de Justicia considere que el importe de los intereses devengados sea también un 10 % menos de las cifras dadas por la Comisión. Aproximadamente un 14 % del total se había recuperado en el momento en que se interpuso el presente recurso. El restante 86 % se recuperó tras iniciarse este procedimiento, entre septiembre de 2011 y octubre de 2013.

En lo que atañe a la sanción económica por este incumplimiento, la Abogado General Sharpston considera que la imposición del pago de una suma a tanto alzado es adecuada como medida disuasoria. Tanto la cuantía de las ayudas ilegales de que se trata como la demora en su recuperación son considerables, y parece que las autoridades españolas han dedicado una gran cantidad de tiempo y de energía a intentar amasar las cantidades que debían recuperarse, a menudo aportando detalles excesivos que entrañaban más dilaciones. A la hora determinar la cuantía de la sanción, la Abogado General examina las directrices de la Comisión y las sentencias anteriores del Tribunal de Justicia en casos análogos, sin encontrar ningún enfoque común entre unas y otras.

En atención a todas estas consideraciones, la Abogado General propone al Tribunal de Justicia que imponga a España el pago de una suma a tanto alzado de 50 millones de euros. La Sra. Sharpston no atisba ninguna razón convincente para aumentar o reducir esta cantidad. Se trata de una suma considerable –mayor que cualquier otra suma a tanto alzado impuesta anteriormente por el Tribunal de Justicia–, que probablemente tendrá un fuerte efecto disuasorio en todos los Estados miembros, sin que sea necesario incrementarla. Con todo, la infracción es grave, tratándose de ayudas de Estado de importes más elevados que los controvertidos en asuntos similares anteriores, y es de tal gravedad como

para afectar al comercio entre los Estados miembros durante un período de tiempo considerable. De hecho, la recuperación no comenzó a llevarse a cabo de forma significativa hasta que pasaron más de cuatro años desde la sentencia de 2006.

NOTA: Las conclusiones del Abogado General no vinculan al Tribunal de Justicia. La función del Abogado General consiste en proponer al Tribunal de Justicia, con absoluta independencia, una solución jurídica al asunto del que se ocupa. Los jueces del Tribunal de Justicia comienzan ahora sus deliberaciones sobre este asunto. La sentencia se dictará en un momento posterior.

NOTA: El recurso por incumplimiento, dirigido contra un Estado miembro que ha incumplido sus obligaciones derivadas del Derecho de la Unión, puede ser interpuesto por la Comisión o por otro Estado miembro. Si el Tribunal de Justicia declara que existe incumplimiento, el Estado miembro de que se trate debe ajustarse a lo dispuesto en la sentencia con la mayor brevedad posible. Si la Comisión considera que el Estado miembro ha incumplido la sentencia, puede interponer un nuevo recurso solicitando que se le impongan sanciones pecuniarias. No obstante, en caso de que no se hayan comunicado a la Comisión las medidas tomadas para la adaptación del Derecho interno a una directiva, el Tribunal de Justicia, a propuesta de la Comisión, podrá imponer sanciones en la primera sentencia.

Documento no oficial, destinado a los medios de comunicación y que no vincula al Tribunal de Justicia.

El texto íntegro de las conclusiones se publica en el sitio CURIA el día de su presentación

Contactos con la prensa: Amaranta Amador Bernal
(+352) 4303 3667

Las imágenes de la lectura de las conclusiones se encuentran disponibles en «Europe by Satellite»
(+32) 2 2964106.

Comunicado de prensa nº 22/14, de 27 de febrero, del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, sobre la Sentencia del asunto C-82/12, relativa al Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos

El Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos es contrario al Derecho de la Unión

No procede limitar en el tiempo los efectos de esta sentencia, ya que el Gobierno español y la Generalitat de Catalunya no obraron de buena fe al mantener este impuesto en vigor durante más de diez años

La Directiva sobre los impuestos especiales¹ afecta en particular a los hidrocarburos, como las gasolinas, el gasóleo, el fuelóleo y el queroseno. Esta Directiva fija las reglas relativas a la percepción de impuestos especiales en la Unión, con el fin de evitar que los impuestos indirectos suplementarios obstaculicen indebidamente los intercambios. No obstante, la Directiva prevé que los hidrocarburos puedan estar sujetos a impuestos indirectos distintos del impuesto especial armonizado establecido por dicha Directiva, cuando se cumplen dos requisitos cumulativos. ²Por un lado, el gravamen debe perseguir una o varias finalidades específicas. Por otro, debe respetar las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o con el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto.

Basándose en esta posibilidad prevista por la Directiva, España estableció el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos («IVMDH»). Este impuesto estaba destinado a financiar las nuevas competencias transferidas a

¹ Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO L 76, p. 1), en su versión modificada. Desde el 1 de abril de 2010, la Directiva 92/12 ha sido derogada y sustituida por la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12).

² Artículo 3, apartado 2, de la Directiva.

las Comunidades Autónomas en materia sanitaria, además de actuaciones medioambientales en su caso. El IVMHD estuvo en vigor³ en España entre el 1 de enero de 2002 y el 1 de enero de 2013, fecha en la que se integró en el impuesto especial sobre los hidrocarburos.⁴

Transportes Jordi Besora, S.L., empresa de transporte de mercancías establecida en la Comunidad Autónoma de Cataluña, abonó, en condición de consumidor final, un importe de 45.632,38 euros en concepto del IVMHD adeudado en relación con los ejercicios fiscales comprendidos entre 2005 y 2008. Al considerar dicho impuesto contrario a la Directiva, esta empresa reclamó la devolución del importe abonado. En este marco, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha preguntado al Tribunal de Justicia si el IVMHD es compatible con la Directiva sobre los impuestos especiales.

En su sentencia de hoy, **el Tribunal de Justicia declara que el IVMHD es contrario a la Directiva sobre los impuestos especiales.**

En efecto, el Tribunal de Justicia considera que tal impuesto carece de finalidad específica en el sentido de la Directiva. Según el Tribunal de Justicia, para ser específica, una finalidad no debe ser exclusivamente presupuestaria. En el presente caso, los rendimientos del IVMHD han sido afectados a las Comunidades Autónomas para que éstas financien el ejercicio de algunas de sus competencias. Pues bien, el aumento de la autonomía de un ente territorial mediante el reconocimiento de una potestad tributaria constituye un objetivo puramente presupuestario, que no puede, por sí solo, constituir una finalidad específica. Por otro lado, el hecho de que los ingresos del IVMHD deban estar obligatoriamente afectados, en virtud de la normativa nacional, a atender gastos en materia sanitaria resulta de una mera modalidad de organización interna del presupuesto español, y por tanto, no basta para

³ Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

⁴ Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

considerar que el impuesto tiene finalidad específica. En caso contrario, cualquier finalidad podría considerarse específica, lo que privaría al impuesto indirecto armonizado por la Directiva de todo efecto útil.

Según el Tribunal de Justicia, para considerar que persigue una finalidad específica, el IVMHD debería tener por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente. Tal sería el caso, en particular, si los rendimientos de dicho impuesto debieran utilizarse obligatoriamente para reducir los costes sociales y medioambientales vinculados específicamente al consumo de los hidrocarburos que grava dicho impuesto, de tal modo que existiera un vínculo directo entre el uso de los rendimientos y la finalidad del impuesto en cuestión. Sin embargo, las Comunidades Autónomas deben afectar los rendimientos del IVMHD a los gastos sanitarios en general, y no a los vinculados específicamente al consumo de los hidrocarburos gravados. Ahora bien, tales gastos generales pueden financiarse mediante los rendimientos de toda clase de impuestos.

Además, la norma española no establece ningún mecanismo de afectación predeterminada a fines medioambientales de los rendimientos del IVMHD. En este caso, no puede considerarse que dicho impuesto tenga por objeto, por sí mismo, garantizar la protección del medioambiente, a menos que su estructura (en particular, el hecho imponible o el tipo de gravamen) esté concebida de tal modo que disuada a los contribuyentes de utilizar hidrocarburos o que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el medioambiente. Sin embargo, éste no es el caso en el presente litigio.

La Generalitat de Catalunya y el Gobierno español han solicitado al Tribunal de Justicia que limite los efectos en el tiempo de la presente sentencia en el supuesto de que declare que el IVMHD es contrario al Derecho de la Unión. Ponen de manifiesto, en particular, que el IVMHD ha dado lugar a una gran cantidad de litigios y que la obligación de devolver dicho impuesto, cuyo rendimiento alcanzó alrededor de trece mil millones de euros entre 2002 y 2011, pone en peligro la fi-

nanciación de la sanidad pública en las Comunidades Autónomas.

El Tribunal de Justicia recuerda que la limitación en el tiempo de los efectos de una sentencia es una posibilidad excepcional que sólo se abre a partir del momento en que se cumplen dos requisitos, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves. En el presente caso, el Tribunal de Justicia considera que no puede admitirse que la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español hayan actuado de buena fe al mantener el IVMDH en vigor durante un período de más de diez años. El Tribunal de Justicia deduce de ello que no procede limitar en el tiempo los efectos de la sentencia. En efecto, el Tribunal de Justicia ya se había pronunciado en el año 2000 sobre un impuesto con características análogas a las del IVMDH.⁵ Además, en 2001, la Comisión había informado a las autoridades españolas de que la introducción de dicho impuesto sería contraria al Derecho de la Unión. Por otro lado, en 2003 (el año siguiente a la entrada en vigor del IVMDH), la Comisión inició un procedimiento de incumplimiento contra España en relación con dicho impuesto.

El Tribunal de Justicia recuerda que, según reiterada jurisprudencia, las consecuencias financieras que podrían derivarse para un Estado miembro de una sentencia dictada con carácter prejudicial no justifican, por sí solas, la limitación en el tiempo de los efectos de esa sentencia. Si ello no fuera así, las violaciones más graves recibirían el trato más favorable, en la medida en que son éstas las que pueden entrañar las consecuencias económicas más cuantiosas para los Estados miembros. Además, limitar los efectos de una sentencia en el tiempo basándose únicamente en consideraciones de este tipo redundaría en un menoscabo sustancial de la protección jurisdiccional de los derechos que la normativa fiscal de la Unión confiere a los contribuyentes.

NOTA: La remisión prejudicial permite que los tribunales de los Estados miembros, en el contexto

de un litigio del que estén conociendo, interroguen al Tribunal de Justicia acerca de la interpretación del Derecho de la Unión o sobre la validez de un acto de la Unión. El Tribunal de Justicia no resuelve el litigio nacional, y es el tribunal nacional quien debe resolver el litigio de conformidad con la decisión del Tribunal de Justicia. Dicha decisión vincula igualmente a los demás tribunales nacionales que conozcan de un problema similar.

Documento no oficial, destinado a los medios de comunicación y que no vincula al Tribunal de Justicia.

El texto íntegro de la sentencia se publica en el sitio CURIA el día de su pronunciamiento

*Contactos con la prensa: Amaranta Amador Bernal
(+352) 4303 3667*

Las imágenes del pronunciamiento de la sentencia se encuentran disponibles en «Europe by Satellite» (+32) 2 2964106

⁵ Sentencia del Tribunal de Justicia de 9 de marzo de 2000, EKW y Wein & Co (C-437/97).

Resumen ejecutivo del informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español de febrero de 2014

1. Marco general de la reforma del sistema tributario.

- La Comisión de Expertos nombrada por Acuerdo del Gobierno español de 5 julio de 2013 para la reforma del sistema tributario ha realizado un análisis amplio de ese sistema, es decir, incluyendo tanto los impuestos como las cotizaciones sociales, con el fin de preparar un conjunto de propuestas de reforma.
- De ese análisis se deduce que la ratio de ingresos públicos sobre PIB se ha reducido sustancialmente en España durante la crisis, situándose ahora entre las más bajas de la Unión Europea. Esa reducción se manifiesta, sobre todo, en un menor peso relativo de la imposición indirecta, aunque también la imposición directa es algo inferior a los valores medios europeos. Sin embargo, el peso relativo de las cotizaciones sociales es superior y, además, recae sobre los empresarios en mayor medida que en otros países.
- Hay que destacar que España presentaba en 2011 el menor peso de la imposición del consumo sobre PIB de todos los países de la UE, lo que se reflejaba tanto en una menor recaudación por IVA como por impuestos especiales. También la imposición medioambiental es claramente inferior en España a la media europea, con tipos implícitos más reducidos sobre la energía. Por su parte, la imposición sobre la propiedad tiene un peso relativo algo superior en España, pero con una composición distinta. España presenta un menor peso de la imposición recurrente sobre la propiedad inmobiliaria, lo que se compensa con una mayor imposición sobre las transacciones.
- En ese contexto, España se caracteriza, sin embargo, por mantener unos tipos legales de los principales impuestos (IVA, IRPF, Sociedades) iguales o superiores a la media de la UE, pero el efecto de las exenciones, deducciones y tipos especiales más reducidos, además probablemente de la ocultación fiscal, genera unas mermas de recaudación muy elevadas y unas fuertes distorsiones sobre la eficiencia y la equidad claramente perceptibles.
- La reforma fiscal que propone la Comisión puede jugar un papel relevante en el proceso de ajuste de la economía y en la mejora de su potencial de crecimiento a medio plazo. Para ello, se considera que la reforma debe, en primer término, coadyuvar al proceso de consolidación fiscal y, en segundo lugar, inducir una mejora de la competitividad de la economía, el incremento del ahorro y el aumento del empleo.
- Para lograr sus propósitos la reforma debe tener en cuenta el especial contexto macroeconómico en el que se enmarca. En concreto, la economía española se ha caracterizado recientemente por un proceso de ajuste de los desequilibrios acumulados en la fase anterior de expansión, desequilibrios agravados por errores de política económica, que terminó bruscamente con el final de la burbuja inmobiliaria. Ese brusco final, agravado por la crisis de la deuda soberana que afectó a casi toda Europa y por los problemas estructurales de nuestra economía, le ha llevado a una situación sin precedentes con unos niveles de paro y de déficit público desconocidos hasta ahora en nuestro país.
- El progreso alcanzado ya en la corrección de esos desequilibrios ha sido significativo, pero se encuentra todavía lejos de su final, sobre todo en lo que se refiere al empleo, al desapalancamiento del sector privado y a la consolidación fiscal, circunstancias que seguirán ejerciendo presiones negativas sobre el crecimiento económico en los próximos años. En una perspectiva de medio y largo plazo, la economía española deberá hacer frente, además, al reto que supone el envejecimiento de su población.

- En todo caso, la reforma fiscal deberá ser compatible con las proyecciones de déficit público del Gobierno español en la Actualización del Programa de Estabilidad del Reino de España de 2013, donde se establecía que la ratio de ingresos públicos sobre PIB se mantendría constante en el entorno del 37%-38% en el horizonte de 2016, mientras que los gastos públicos se reducirían desde el 43,3% de 2013 hasta un 39,7% para 2016, es decir 3,6 puntos de porcentaje sobre el PIB en tres años. Por tanto, el esfuerzo de consolidación fiscal parece que se concentrará especialmente en el ámbito del gasto público, pero resulta importante subrayar también que el mantenimiento de la ratio de ingresos fiscales sobre PIB en el entorno del 37%-38% constituye de por sí un importante reto, porque el proceso de consolidación fiscal y de desapalancamiento presionará sobre la demanda interna limitando, por tanto, su capacidad recaudatoria. Además, porque aunque la mejoría del ciclo económico impulse el crecimiento de la recaudación, ese crecimiento difícilmente supondrá la vuelta a los elevados ingresos impositivos ligados de modo muy directo al boom de la construcción. Por ello las estimaciones de impacto recaudatorio de la reforma se han efectuado sobre bases muy prudentes.

- Los Organismos internacionales (Unión Europea, Fondo Monetario Internacional y OCDE, especialmente) han hecho recomendaciones de gran interés para la reforma tributaria. Entre otras, la primera que la consolidación fiscal se considere tarea prioritaria para la reforma. La segunda, que la revisión del sistema tributario busque un aumento del peso relativo de la imposición indirecta, ampliando el número de bienes y servicios sometidos al tipo general del IVA y elevando los impuestos medioambientales, al considerar que los impuestos directos disminuyen las posibilidades efectivas de crecimiento económico. La tercera, que se reduzcan fuertemente las exenciones, deducciones, regímenes especiales y reducciones en todos los tributos. La cuarta, que se aumente

sustancialmente la imposición sobre el valor patrimonial de los bienes inmuebles, reduciendo al mismo tiempo los impuestos que recaen sobre la transmisión de esos bienes. La quinta, que se reduzcan las cotizaciones sociales para mejorar el empleo. La sexta, que se intensifique la lucha contra la economía informal y el trabajo no declarado.

- Siguiendo esas recomendaciones, la Comisión ha propuesto una reforma que trata de cumplir rigurosamente con los compromisos de consolidación presupuestaria. Para ser compatible con este programa de ajuste, la Comisión entiende que la reforma fiscal debe ser neutral ex ante en términos recaudatorios, pero afectando con intensidad a la estructura y composición de los impuestos. Pero ex post la reforma deberá también tener claros efectos positivos sobre la producción y el empleo y coadyuvar positivamente a la reducción del déficit público.

- Por otra parte, la Comisión ha tratado con sus propuestas de desplazar la carga tributaria desde la imposición directa hacia la indirecta, porque de ese modo la reforma intensificará sus efectos positivos sobre la eficiencia, la capacidad de competir y el crecimiento y el nivel de empleo de la economía española.

- Además, la Comisión ha dirigido sus propuestas a la recomposición de las bases de todos los tributos, limitadas hoy por numerosas exenciones, bonificaciones y deducciones de toda clase que han reducido notablemente la elasticidad de los impuestos para seguir el crecimiento de la producción y que han dirigido sus posibles incentivos hacia objetivos equivocados y perturbadores de la eficiencia de la economía, influyendo muy negativamente sobre la producción y el empleo.

- Finalmente, la Comisión ha pretendido que los ahorros recaudatorios que los planteamientos anteriores implican reviertan de inmediato sobre los contribuyentes españoles

a través de rebajas sustanciales en las tarifas de los impuestos directos y, en su caso, de las cotizaciones sociales, como estímulo general y no discriminatorio para una mayor eficiencia económica y para el impulso de la producción y del empleo.

- La Comisión propone una reforma impositiva articulada en dos bloques diferentes. El primero de ellos plantea una reforma de las principales figuras impositivas, neutral *ex ante* desde el punto de vista recaudatorio y sin reducciones sustanciales en las cotizaciones sociales. El segundo bloque propone una apreciable reducción de las cotizaciones sociales de los empleadores que se compense con incrementos adicionales y equivalentes de la imposición indirecta, proceso conocido como "devaluación fiscal".

- Para comprobar la viabilidad de sus propuestas la Comisión ha solicitado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) una valoración del impacto recaudatorio de la reforma y a los servicios del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (MHAP) una simulación del impacto que estos cambios podrían implicar para las principales variables macroeconómicas. En concreto, se han solicitado a los servicios del Ministerio simulaciones para dos posibles líneas de reforma: la primera, el cambio de composición de la cesta de impuestos del primer bloque antes comentado y, la segunda, la referida a la devaluación fiscal.

- En relación con la primera línea de reforma se ha valorado el efecto recaudatorio de los cambios propuestos en la clasificación de bienes y servicios sometidos actualmente al tipo reducido del IVA, así como de las modificaciones en buena parte de la imposición medioambiental. Según los cálculos de la AEAT, el conjunto de esos cambios podrían generar un crecimiento *ex ante* de recaudación en torno a 1 punto porcentual de PIB. Seguidamente se ha supuesto que ese aumento de recaudación se utiliza para financiar los cambios en el Impuesto sobre

Sociedades, impuestos patrimoniales y, sobre todo, IRPF. En concreto, se ha calibrado un descenso de la tarifa y una mejora de las bases de este último que, junto con las rebajas en el tipo de gravamen y demás reformas en la imposición sobre sociedades y en la imposición patrimonial, lleve a una pérdida total de ingresos *ex ante* exactamente equivalente a 1 punto porcentual de PIB, para que la valoración *ex ante* de la recaudación quede compensada en términos de PIB, que es precisamente lo previsto por el Gobierno en el Programa de Estabilidad del Reino de España.

- En su conjunto, se ha simulado posteriormente en el modelo macroeconómico del MHAP (modelo REMS) un incremento de la imposición sobre el consumo de 1 punto porcentual de PIB, que sirva para financiar una reducción de la imposición sobre el capital de 0,3 puntos de PIB y de la imposición directa sobre las familias de 0,7 puntos de PIB. Los resultados del modelo REMS señalan que la reforma tendría un efecto positivo sobre el PIB de hasta un 0,3% en acumulado de tres años; del empleo, de hasta un 0,2% en el mismo período, y también sobre la recaudación, lo que permitiría una ligera reducción del déficit público.

- Respecto a la segunda línea de reforma, es decir, respecto a la devaluación fiscal, se ha valorado una reducción de 3 puntos en las cotizaciones sociales, lo que implica un efecto negativo recaudatorio *ex ante* de alrededor de 1 punto de PIB. En paralelo, se ha simulado un incremento de la imposición sobre el consumo que compense exactamente ese efecto negativo recaudatorio *ex ante* sobre las cotizaciones, por lo que esta simulación viene a ser de magnitud similar a la realizada anteriormente respecto a la primera línea de reforma. Sus resultados muestran que la devaluación fiscal así planteada tendría un efecto positivo tanto sobre el PIB, de hasta un 0,7% en acumulado de tres años, como del empleo, de hasta un 0,7% en el mismo período, y en la recaudación. El

efecto positivo sobre la recaudación y sobre el PIB permitiría en este caso una reducción del peso relativo del déficit público.

- La Comisión considera que, en todo caso, es al Gobierno a quien corresponde establecer el ritmo temporal y la composición de la reforma a la vista de la evolución de la coyuntura y de la consolidación presupuestaria.

Seguidamente se describen algunas de las más importantes propuestas de reforma contenidas en este Informe.

2. Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

- El impuesto español sobre la renta de las personas físicas se caracteriza actualmente por la existencia de tipos marginales elevados y excesivo número de tramos en su tarifa, numerosas exenciones y deducciones en su estructura y falta de neutralidad en el cómputo de los distintos rendimientos gravados y en el tratamiento de los distintos instrumentos de ahorro.

- La reforma pretende una reducción de las exenciones y deducciones existentes y una ampliación de la definición de la base del impuesto que permita una reducción de los tipos de la tarifa, así como una simplificación de la misma. La disminución de los tipos de este impuesto reducirá sus efectos distorsionadores lo que, que combinado con esa importante ampliación de su base, mejorará su equidad horizontal y ayudará a compensar las pérdidas recaudatorias producidas por la reducción de la tarifa. En paralelo, la reforma deberá favorecer el ahorro y la neutralidad ante su materialización en activos reales o financieros.

- La Comisión propone la eliminación de algunas de las exenciones existentes en la actualidad. Entre otras, la exención parcial que afecta a los dividendos y participaciones en beneficios, la relativa a los ingresos procedentes de riesgo de cobertura del tipo de in-

terés variable de los préstamos hipotecarios, la que afecta a la entrega por la empresa a los trabajadores de sus propias acciones o de acciones de otras empresas a precios por debajo del mercado y la que se refiere a las cantidades satisfechas por la empresa para el seguro de enfermedad del trabajador por existir una sanidad pública gratuita.

- Los rendimientos irregulares o plurianuales que se generen en más de dos años están gravados hoy previa una reducción en su cuantía que pretende evitar el exceso de gravamen que acumula una tarifa progresiva anual al aplicarse a bases plurianuales. Como propone una disminución de la tarifa progresiva, la Comisión propone también otra disminución de la cuantía de la reducción citada.

- Para ampliar la base del impuesto y poder compensarla posteriormente con la reducción de sus tipos de gravamen, se propone que la actual reducción en la base por rendimientos del trabajo se fije en una cuantía única que sirva para compensar, sin justificante alguno, los gastos que efectúe el trabajador como consecuencia de su trabajo.

- Las propuestas de la Comisión pretenden la exclusión del ámbito del IRPF de los rendimientos meramente imputados por bienes inmuebles, pero previamente hay que poner en marcha un mejor sistema de las actuales valoraciones catastrales y una profunda reforma del Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI). Mientras ese nuevo IBI no esté en funcionamiento hay que ampliar la base del IRPF y mejorar su neutralidad frente a la vivienda en propiedad o en alquiler. Por eso se propone que se incorporen al IRPF todos los rendimientos de los bienes inmuebles, ya sean imputados o reales, incluidos los de la vivienda habitual en propiedad. También se propone que todos los rendimientos procedentes de los inmuebles queden gravados en el IRPF dentro de la base del ahorro y no en la tarifa progresiva, equilibrándose así su tratamiento fiscal con el de los rendimientos

procedentes del capital mobiliario. Una vez reformado el IBI, se propone la supresión en el IRPF de todos los rendimientos imputados.

- En el caso de los rendimientos de actividades económicas se propone la supresión del método objetivo de estimación de esos rendimientos - habitualmente conocido como "estimación por módulos"- por considerarlo origen de importantes bolsas de fraude. Asimismo, se propone mantener el método directo de estimación simplificada, pero aplicándolo exclusivamente a actividades de un volumen anual de operaciones muy reducido.
- La Comisión plantea mantener el actual sistema dual de definición de base imponible, compuesta por una base general gravada mediante tarifa progresiva y una base del ahorro gravada mediante tipo único. Propone también, como ya se ha expuesto, una delimitación distinta de ambas bases, incluyendo en la base del ahorro la totalidad de los rendimientos inmobiliarios que actualmente se gravan por la tarifa general progresiva. La base del ahorro incluiría así los rendimientos de los capitales inmobiliarios, los rendimientos de los capitales mobiliarios y las ganancias y pérdidas patrimoniales, lográndose con ello una mayor neutralidad en el tratamiento de los rendimientos de los activos en los que se materializa el ahorro. Finalmente, se propone que las ganancias y pérdidas de capital puedan compensarse con todos los rendimientos de capital, aunque esa compensación se limite temporalmente para evitar una carga excesiva sobre la recaudación.
- También se propone eliminar la corrección por inflación que en la actualidad se aplica en el cálculo de las ganancias y pérdidas patrimoniales de los inmuebles, dado que tal corrección no se aplica ni en los depósitos a plazo ni en los restantes activos mobiliarios. La Comisión propone también que se elimine la separación actual entre plusvalías según su plazo de generación.

- En cuanto al ahorro a largo plazo, la Comisión cree necesario mantener el actual tratamiento fiscal de los fondos de pensiones, dado el fuerte ritmo de envejecimiento de la población de nuestro país, la reciente reforma del sistema de pensiones y la ausencia de sistemas de pensiones privados alternativos de carácter obligatorio. Al objeto de ampliar la competencia entre activos destinados a tal fin, se propone, igualmente, extender el tratamiento aplicado a los planes de pensiones a las cuentas de ahorro que cumplan con los requisitos de indisponibilidad y asignación de estas instituciones. Asimismo, se propone unificar los límites de la deducibilidad fiscal de las aportaciones, pero no de la financiera, acomodando gradualmente su cuantía a las que actualmente se admiten en los países de nuestro entorno.

- La Comisión proponer revisar la cuantía de los mínimos personales y familiares existentes en la actualidad, especialmente para hijos menores de tres años en el caso de que ambos padres trabajen fuera de su domicilio. Esta propuesta tiene como objetivo contrarrestar la reducida tasa de natalidad así como facilitar el equilibrio entre vida laboral y familiar.

- En cuanto a las deducciones existentes, se propone la eliminación en un plazo suficientemente largo de la deducción por los préstamos para financiar la vivienda habitual de quienes la adquirieron antes de la desaparición de ese régimen fiscal.

- Asimismo, se propone una revisión en profundidad de las deducciones aplicadas por las CCAA con el objetivo de lograr una mayor simplificación y evitar distorsiones para la unidad de mercado.

- Finalmente la Comisión propone que se introduzca una deducción especial en la cuota del IRPF en favor de los rendimientos de trabajo y calculada de forma que no soporten el impuesto quienes obtengan unos

rendimientos reducidos y aunque se vean obligados a efectuar declaración por este impuesto. Al mismo tiempo la Comisión propone reducir los límites actuales de la obligación de declarar al objeto de lograr un mejor control del fraude.

- En relación con la tarifa general del IRPF, la Comisión propone la reducción del número de sus tramos, hasta un máximo de cuatro, en línea con las tendencias europeas de tributación. También propone reducir sustancialmente el tipo aplicable al primer tramo de la tarifa y de sus tipos marginales máximos, que no deberían superar los existentes en la media de los países de la Unión Europea. En cuanto a la tarifa del ahorro, la Comisión propone un tipo único, que debería alinearse con el tipo del primer tramo de la tarifa general.

3. Reforma del Impuesto sobre Sociedades (IS).

- El Impuesto sobre Sociedades español se caracteriza en la actualidad por la existencia de tipos de gravamen nominales elevados que coexisten con tipos efectivos reducidos para las empresas que son capaces de optimizar las numerosas deducciones que contiene el tributo. Al mismo tiempo, la existencia de dos tipos de gravamen y dos regímenes impositivos en función del volumen del negocio, genera desincentivos al crecimiento de las empresas, con consecuencias negativas para la productividad de la economía. Además, el impuesto sigue manteniendo su sesgo tradicional en favor del endeudamiento de las empresas, dado el trato favorable que recibe la financiación mediante deuda frente a la emisión de capital. Finalmente, sus deducciones generan elevados costes recaudatorios sin apenas efectos positivos sobre la economía nacional.

- La filosofía de la Comisión respecto a la reforma del Impuesto sobre Sociedades es también la de eliminar algunos de los beneficios fiscales existentes para permitir una re-

ducción significativa de los tipos legales del impuesto, que son muy relevantes para incentivar tanto la inversión doméstica como la extranjera, en particular en un contexto de fuerte y creciente competencia internacional. El objetivo es aproximar los tipos efectivos de gravamen a los tipos legales, de forma que se faciliten las decisiones de inversión y se impidan estrategias empresariales decididas por motivaciones fiscales.

- La propuesta básica de la Comisión a este respecto es la de reducir el tipo nominal del impuesto de manera significativa, desde el 30% actual, que se encuentra entre los más elevados de los países de nuestro entorno, hasta los alrededores del 20%. Pero esa reducción debería efectuarse por etapas, con una posición intermedia situada quizás en las proximidades del 25%. En paralelo, debería suprimirse el régimen especial de las empresas de reducida dimensión existente hoy, pues suele tener efectos muy negativos sobre la productividad, dado que supone un desincentivo para el crecimiento de las empresas, lo que les impide beneficiarse de las economías de escala.

- Como complemento a la limitación de los gastos financieros recientemente aprobada por el Gobierno, la Comisión ha analizado distintas vías para reducir de forma gradual el sesgo al endeudamiento a que incita el Impuesto sobre Sociedades. A tales efectos la Comisión propone considerar como fiscalmente no deducible el importe de los gastos financieros netos que se deriven de un exceso de endeudamiento sobre el equilibrio entre fondos propios y deudas respecto al total de los activos. En paralelo, propone que se establezca un umbral de deducibilidad fiscal de los gastos financieros netos que quizás podría fijarse, como máximo, en un millón de euros.

- La Comisión propone también que se efectúe una revisión en profundidad de los actuales coeficientes fiscales de amortización con la finalidad de conseguir su simplifica-

ción y su mejor ajuste a la vida útil de los activos. Hasta que esta revisión se lleve a efecto, la Comisión considera que debería prorrogarse la actual limitación de las amortizaciones al 70 por 100 de los coeficientes máximos. En esa misma línea la Comisión propone la supresión de los vigentes regímenes de libertad de amortización y de amortización acelerada. Asimismo, dado que el Impuesto sobre Sociedades es más generoso que la norma contable en relación a la posibilidad de amortización del fondo de comercio y del inmovilizado intangible de vida útil indefinida, propone establecer con carácter permanente un porcentaje de deducción reducido, para ambos supuestos.

- También propone la Comisión que las pérdidas contables no realizadas no sean objeto de deducción en el impuesto hasta su efectiva realización por amortización, enajenación o baja del activo correspondiente.

- En relación con las deducciones, la Comisión propone establecer una tributación mínima en el régimen de exención para evitar la doble imposición internacional por el impuesto extranjero que grava a la entidad participada. Esta tributación mínima podría fijarse a través del nivel del tipo impositivo, pudiendo servir de referencia el tipo más bajo del Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea, que se sitúa hoy en el 10 por 100. Se propone, además, la supresión de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, la deducción por inversión de beneficios, la deducción por inversiones medioambientales, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios y las deducciones por creación de empleo, entre otras de menor cuantía, por considerarlas poco eficientes para el logro de los objetivos que persiguen y suponer, sin embargo, un importante coste recaudatorio.

4. Reforma de la imposición sobre el patrimonio y sucesiones.

- La imposición sobre la propiedad es algo superior en España a la media comunitaria, si bien su composición es bastante distinta. España presenta un menor peso de la imposición recurrente sobre bienes inmuebles que se compensa con una mayor imposición sobre sus transacciones, además de otros impuestos sobre esa propiedad (Patrimonio). En concreto, la tributación sobre la riqueza adquiere diversas formas, que en España se plasman, en el ámbito de la imposición directa, en el Impuesto sobre el Patrimonio y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, además del ya citado Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) de carácter local. En el ámbito de la imposición indirecta, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- En el caso del Impuesto sobre el Patrimonio la Comisión propone su eliminación definitiva, siguiendo la tendencia que se aprecia en otros países desarrollados y dados sus efectos negativos sobre el ahorro, sus reducidas recaudaciones y el hecho de que las posibilidades de planificación fiscal internacional para los patrimonios realmente elevados desvirtúan totalmente su posible contribución a la equidad del sistema tributario.

- La Comisión propone mantener el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para mejorar la igualdad de oportunidades y favorecer la equidad del sistema. En concreto, se propone la creación de una tributación mínima por sucesiones en todo el territorio nacional. La Comisión considera que esa imposición mínima debería contar con una tarifa impositiva (mortis causa o inter vivos) que discrimine exclusivamente en función del grado de parentesco. Para mantener la progresividad del impuesto se debería establecer también un mínimo exento específico sobre la base. Los tipos impositivos deberían si-

tuarse en niveles reducidos y, conforme a las propuestas de la Comisión, dentro de un rango entre el 4% y el 10%.

- En paralelo, y en línea con la filosofía del resto de la reforma, la Comisión propone limpiar el impuesto de las reducciones existentes en la actualidad, tales como reducciones en la base por parentesco, reducción por cantidades percibidas por contratos de seguro de vida, reducción por adquisición de empresa individual, de un negocio profesional o por participaciones en entidades ("empresa familiar"), reducción por adquisición de la vivienda habitual de la persona fallecida salvo para en el caso de que se convierta en vivienda habitual del cónyuge supérstite, reducción por adquisición de bienes del patrimonio histórico artístico y otras similares. Para esas reducciones en unos casos se propone su eliminación y, en otros, un ajuste drástico de sus cuantías.
- En cuanto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la Comisión opina que este impuesto grava la transmisión de un bien ya gravado por el IVA, por lo que no lo considera eficiente al desincentivar la realización de transacciones. La Comisión, por tanto, propone una reducción de este impuesto hasta su desaparición al introducirse el nuevo IBI.

5. Reforma del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

- En 2011, la recaudación por IVA en porcentaje del PIB fue en España la más baja de los 27 países de la UE en términos relativos. Eso condujo a elevar el tipo general del impuesto, de modo que ahora ese tipo se sitúa ya en la media de la UE. Sin embargo, el efecto en España de los tipos reducidos y de las exenciones es uno de los más elevados de Europa en términos de merma de recaudación.
- Pero en el caso de las exenciones propiamente dichas el margen de maniobra es, sin

embargo, muy reducido, dado que la mayoría de estas exenciones vienen impuestas por la normativa comunitaria. En todo caso, la Comisión propone la eliminación de varias de esas exenciones y anima al Estado español a solicitar a la Unión Europea la modificación de las que no se encuentren adecuadamente justificadas.

- En cuanto a los tipos superreducidos, como estos se aplican en el caso español esencialmente a bienes de primera necesidad -en particular alimentos- su incremento afectaría muy negativamente a los segmentos de población económicamente más vulnerables. Desde luego la Comisión considera deseable plantearse, como objetivo a medio plazo, mover los bienes y servicios sometidos a los tipos reducidos y superreducidos hacia el tipo general, pero considera que el incremento de los tipos superreducidos, aplicables a esos bienes de primera necesidad, no resulta deseable salvo que al mismo tiempo se pudieran articular mecanismos de compensación a través de prestaciones a las rentas más bajas.

- Por ese motivo la Comisión ha centrado su análisis en los bienes y servicios sujetos actualmente al tipo reducido, al objeto de proponer su tributación al tipo general, pero planteando ciertas excepciones motivadas por claras razones de política económica. La primera de esas excepciones se refiere al IVA sobre la vivienda, no considerándose adecuada su sujeción al tipo general debido a las dificultades que introduciría en el proceso de liquidación del significativo stock de viviendas nuevas sin vender que existe actualmente en España, aparte de que supondría incrementar el peso de la imposición sobre las transacciones inmobiliarias, lo que se considera menos eficiente que la opción de gravar periódicamente su valor patrimonial.

- La segunda excepción es la relativa a los servicios turísticos, para los que la Comisión no considera adecuada su tributación al tipo general, pues perjudicaría gravemente la

competitividad de este sector, ya que los principales países competidores de España siguen manteniendo un tipo reducido para el gravamen de las actividades turísticas. La Comisión solo propondría el incremento del tipo aplicable al turismo combinándola con una reducción significativa de las cotizaciones sociales, lo que podría resultar muy beneficiosa para este sector, pues es fuertemente intensivo en mano de obra.

- Finalmente, la Comisión ha propuesto otra excepción en cuanto a la aplicación del tipo general a bienes y servicios sometidos hasta ahora al tipo reducido. Esa excepción se refiere a los servicios de transporte público, dado su impacto sobre la oferta de trabajo.
- La reforma que propone la Comisión se completa con la eliminación en este impuesto del régimen especial de recargo de equivalencia y una importante restricción en la utilización del régimen simplificado de estimación de bases, manteniéndolo exclusivamente para los sujetos pasivos con cifra de negocios muy reducida, al objetivo de eliminar las actuales bolsas de fraude que se generan por estos regímenes objetivos.

6. Reforma de los Impuestos Especiales y de la imposición medioambiental.

- Como se señaló con anterioridad, una de las características del sistema fiscal español es el reducido peso de los impuestos medioambientales y su compleja y asistemática regulación actual. Por ello, la Comisión ha prestado especial atención a la reforma de los impuestos especiales y medioambientales en España.

- Por lo que respecta a los impuestos especiales sobre tabaco y alcohol la Comisión propone que sus tipos de gravamen se revisen periódicamente para que se mantenga el peso del tributo respecto al precio de consumo pero, sobre todo, para equiparar gradualmente esos impuestos a los que rigen en

Europa, restringiendo los consumos que se consideren perjudiciales.

- El núcleo principal de la reforma que propone la Comisión en los impuestos medioambientales tiene necesariamente que fundamentarse en una modificación profunda de la fiscalidad sobre la energía, que fije las bases imponibles a partir de las emisiones potenciales de dióxido de carbono y del contenido energético de los correspondientes productos, garantizándose así la neutralidad del sistema fiscal en la elección por los consumidores de las diversas fuentes energéticas. Eso exige de una modificación a fondo del Impuesto sobre Hidrocarburos. En particular, la Comisión propone diversificar el impuesto sobre hidrocarburos en un gravamen sobre la energía y otro sobre el dióxido de carbono, de acuerdo con los criterios de la Propuesta de Directiva europea sobre la Fiscalidad Energética. Además, la Comisión propone equiparar el tipo del gasóleo al tipo de la gasolina en un período corto de tiempo, proponiendo también un cambio en el tipo impositivo y en las exenciones aplicables al carbón.

- Asimismo, la Comisión propone sustituir la actual base del Impuesto sobre la Electricidad, que ahora se refiere casi exclusivamente al importe facturado, por el número de kilovatios/hora consumidos, de modo que se incentive la eficiencia energética en el consumo. En paralelo, propone la supresión del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, lo que se compensaría con el incremento del mencionado impuesto sobre la electricidad y la integración en este último del canon por utilización de aguas continentales en la producción de energía eléctrica.

- Además la Comisión propone la reforma conjunta del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y del impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos.

- La Comisión propone igualmente la sustitución de los actuales Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, en la modalidad que grava los vehículos de tracción mecánica, por un nuevo Impuesto Ambiental sobre el Uso de Vehículos de Tracción Mecánica, que abarcaría una cuota municipal exigida conforme a criterios semejantes a los actuales, y otra ambiental, basada en las emisiones teóricas de dióxido de carbono.
- La Comisión propone, igualmente, la eliminación de numerosos impuestos y cánones supuestamente ambientales establecidos por las CCAA y que, a juicio de la Comisión, carecen de esa justificación, como los impuestos sobre grandes superficies, canon eólico e impuesto sobre agua embalsada. En otros casos, se propone corregir la dispersión normativa existente, como en el caso los impuestos sobre emisiones atmosféricas distintas del CO₂, los cánones de vertidos y los impuestos sobre residuos.
- Finalmente, la Comisión propone la supresión del impuesto sobre depósitos bancarios o, en todo caso, considerar indelegable este impuesto a las CC.AA. y también algunas correcciones en el actual impuesto sobre primas de seguros.

7. Reforma de las cotizaciones sociales. La devaluación fiscal.

- Como ya se ha señalado, España se caracteriza por un sistema impositivo en el que el peso de las cotizaciones sociales es superior a la media de la UE y recae en mucha mayor medida sobre los empresarios. Una primera cuestión importante en esta reforma se refiere a la necesidad de aumentar la contributividad del sistema, como propone la Comisión. Pero, por otra parte, la Comisión propone también aproximar el actual sistema de cotizaciones a un auténtico impuesto sobre las nóminas salariales, con lo que quedaría aún más de manifiesto su carácter de impuesto directo sobre el trabajo.

- En segundo término, y muy relevante a los efectos de esta Comisión, es el hecho de que las bonificaciones en la Seguridad Social suelen tener, en el mejor de los casos, un reducido efecto para generar empleo neto, sirviendo las más de las ocasiones solo para distribuir el trabajo entre distintos colectivos sociales. De ahí que la Comisión proponga que, en lugar de continuar aplicándose bonificaciones poco discriminadas en las políticas de empleo, se deba establecer una definición muy estricta respecto a tales bonificaciones, de modo que solo se apliquen a colectivos muy concretos y especialmente desfavorecidos en el mercado de trabajo, sobre los que no pueda incidirse con otros mecanismos más efectivos.

- Finalmente, la principal cuestión que se suscita en relación con la reforma de las cotizaciones sociales es la relativa a la posibilidad de proceder a una reducción general de sus cuantías como medio de favorecer el empleo a través de la disminución del coste del factor trabajo para el empleador. Una política que resulta especialmente aconsejable en el caso de los países de la Eurozona, pues supone de facto una devaluación interna para mejorar su competitividad. En este sentido, dada la necesidad de reducir el déficit público, ésta reducción solo sería posible hoy en España si se compatibilizase con un incremento de otros impuestos, en particular los indirectos o medioambientales. Esta modificación podría mejorar la competitividad de las empresas, pero solo cuando no se produjese simultáneamente un incremento salarial vía indicación o negociación colectiva, ni tampoco un aumento de los márgenes empresariales, lo que subraya la necesidad de llevar a término y finalizar las reformas estructurales pendientes tanto en el mercado de trabajo como en los mercados de productos y servicios. La Comisión es favorable a que se efectúe esta devaluación interna, con el doble objetivo de mejorar la competitividad de la economía española y eliminar un sesgo tradicional de la estructura tributaria española.

- Sin embargo, a juicio de la Comisión esta devaluación debería plantearse una vez que se hubiese dado solución al impacto de la reducción de las cotizaciones sociales sobre el sistema de financiación de la Seguridad Social. Esto último debería consistir en incorporar otras vías de financiación al sistema que garanticen su sostenibilidad o por sacar del ámbito estricto de la Seguridad Social algunas prestaciones cuyo componente contributivo sea percibido como menor, pasando a ser financiadas con la imposición general.
- Ha de advertirse igualmente que la Comisión considera que para lograr un efecto significativo sobre la competitividad, la devaluación fiscal debería implicar una reducción de las cotizaciones sociales significativa.

8. Lucha contra el fraude fiscal.

- La Comisión considera que el fraude fiscal es un fenómeno extraordinariamente perturbador que provoca una alteración muy negativa de la distribución de la renta y riqueza, con graves secuelas para la equidad. Esas alteraciones benefician exclusivamente a los defraudadores, un colectivo relativamente minoritario. En segundo lugar, el fraude genera una mala asignación de los recursos disponibles, haciendo más ineficiente la economía del país que lo padece. Las alteraciones en la competencia derivadas de las ventajas desiguales que otorga el fraude fiscal provocan asignaciones de recursos muy diferentes a las que se habrían producido en condiciones de cumplimiento tributario. Además el fraude reduce la recaudación esperada, obligando a utilizar otras fuentes de ingresos o elevando la tarifa de los tributos para aquellos que ya los pagan, lo cual supone reasignaciones de recursos no deseables y contrarias a una asignación óptima. Finalmente, el fraude fiscal produce una errónea estimación y valoración de indicadores básicos de la situación económica, tales como el volumen del PIB y sus tasas de crecimiento o la auténtica

cuantía del desempleo, con muy negativas consecuencias para el diseño de la política económica adecuada, lo que resulta especialmente grave en épocas de crisis.

- La Comisión considera que el fraude fiscal se combate tanto con medidas preventivas como con actuaciones represivas contra los defraudadores. Opina también que la mejor medida preventiva contra el fraude quizá fuese la de convencer al contribuyente de la existencia de una relación equilibrada entre impuestos soportados y bienes y servicios públicos recibidos, pero que la imposibilidad de exclusión en el consumo de bastantes bienes y servicios públicos permite actuar a muchos bajo la conocida hipótesis del "free rider", es decir, de quien "juega por libre", practicando el fraude en los impuestos y apropiándose así gratuitamente de los beneficios derivados del gasto público.

- Por ello la Comisión opina que la mejor medida para prevenir el fraude es la de reducir la utilidad que quien lo practica obtiene del fraude. Para ello hay que reducir los tipos de gravamen y la fuerte progresividad de algunas tarifas tributarias, huyendo de los tipos legales altos y de las tarifas fuertemente progresivas. Las propuestas de la Comisión respecto a la reducción de tarifas y tipos pueden coadyuvar notablemente a prevenir el fraude fiscal.

- La Comisión considera que otra de las mejores formas de luchar contra el fraude fiscal es conseguir una alta probabilidad de su descubrimiento, para lo que la Administración tributaria debería disponer de medios personales y materiales suficientes y, sobre todo, de instrumentos capaces de un tratamiento masivo y coordinado de la información.

- Un cuadro apropiado de sanciones también constituye un buen instrumento disuasorio del fraude fiscal, sobre todo si se orienta hacia los aspectos de estigma social que toda sanción debería suponer en una sociedad sana.

- En el caso concreto del IRPF las actuaciones contra el fraude que propone la Comisión se orientan en un triple sentido. En primer lugar, mediante el control patrimonial de los contribuyentes de capacidad más elevada ejercido directamente por la Administración a través un uso inteligente de sus bases masivas de datos sobre inmuebles, vehículos, capitales mobiliarios y transacciones financieras. En segundo término, por la supresión de los sistemas objetivos de estimación de bases. Finalmente, por la reducción de los límites de la obligación de declarar aunque luego resulten cuotas negativas.

- En el IVA la Comisión propone para luchar contra el fraude la eliminación del régimen simplificado de estimación de bases; la eliminación del recargo de equivalencia en el comercio minorista; la mejora del control cruzado de operaciones y una vigilancia más efectiva de las operaciones intracomunitarias.

- Finalmente la Comisión ha valorado también la posibilidad de establecer "recompensas tributarias" para que los usuarios de servicios personales de naturaleza doméstica y la ejecución de obras y la prestación de servicios en el ámbito del hogar y de la familia se sientan incentivados a exigir las facturas de tales servicios. Quizá esas recompensas, que pueden resultar muy costosas recaudatoriamente, podrían abaratarse mediante sistemas de loterías o sorteos, pero la Comisión duda de la eficacia real a medio y largo plazo de todos estos sistemas.

9. Imposición descentralizada, unidad de mercado y neutralidad fiscal.

- Las Comunidades Autónomas (CCAA) son responsables de una parte muy significativa del gasto público en España y participan en su financiación de modo también muy relevante en términos relativos, pues España es uno de los países de la OCDE con una descentralización más elevada. En paralelo las CCAA cuentan también con capacidades

normativas en la definición y regulación de los impuestos, que se concretan en la posibilidad de establecer tributos propios y en la cesión, total o parcial, de impuestos por parte de la Administración central sobre los que en algunos casos se concede capacidad legislativa.

- La Comisión ha recibido del Gobierno el encargo de analizar cómo puede afectar el actual sistema de financiación autonómica a la unidad del mercado interior o a la neutralidad económica, dejando para otra Comisión, que se nombrará seguidamente, el amplio tema de la financiación de las CCAA.

- La Comisión ha analizado, desde un planteamiento muy general, la situación actual de la descentralización fiscal en nuestro país y ha podido comprobar que la descentralización de gastos e ingresos públicos es muy elevada en España, tanto en el ámbito de los gastos como en el de los ingresos públicos, pues nuestro país se sitúa entre los primeros en gastos públicos descentralizados respecto a los países de la OCDE. En el caso de los ingresos públicos, la descentralización es todavía superior.

- Ha de subrayarse que en casi todos los países el nivel de descentralización es superior en los gastos que en los ingresos públicos. La descentralización de los ingresos públicos no se refiere solo a los porcentajes de ingresos que gestionan las Administraciones subcentrales sino también a los hechos imponibles que pueden ser regulados y movilizados por estas Administraciones subcentrales. Por eso la Comisión ha analizado las facultades normativas de las CCAA en los tributos para establecer principios o parámetros para la descentralización tributaria.

- La descentralización de impuestos implica inevitablemente su diferenciación entre las distintas CC.AA. Esta diferenciación puede provocar perturbaciones en la unidad del mercado interior e, incluso, en las conductas

de los contribuyentes respecto al consumo, al ahorro y a su materialización en activos, a las inversiones empresariales e, incluso, respecto a la aceptación de riesgos económicos y a la localización de actividades y personas, todo lo cual puede suponer rupturas importantes del principio de neutralidad fiscal.

- Por las circunstancias anteriores, la descentralización impositiva encuentra su mejor campo de aplicación en impuestos que recaigan sobre perceptores finales de renta o, en caso de impuestos indirectos, en tributos que graven el consumo en su fase minorista. Esa descentralización resulta óptima cuando los bienes gravados carecen de movilidad, como ocurre con los inmuebles, pero resulta especialmente ineficiente cuando se aplica sobre bienes de alta movilidad, sobre actividades que tengan esa misma característica o sobre etapas de la producción-distribución distantes del consumidor final. Por eso la Comisión recomienda una cuidadosa valoración de las facultades normativas cedidas o que se cedan en el futuro a las CCAA y una mejora sustancial de la imposición sobre bienes inmuebles.

- En el caso del IRPF el nivel actual de cesión del 50% parece adecuado. Se considera, además, que los mejores instrumentos para ceder capacidad normativa en este impuesto son la tarifa y los mínimos personales y familiares, dada su elevada visibilidad para los ciudadanos, pero sin que la suma de la tarifa estatal y autonómica suponga tipos marginales más elevados que los propuestos como límite deseable por la Comisión.

- Sin embargo, la Comisión considera que deberían concederse mayores capacidades normativas a las CC.AA para establecer sistemas de copago sobre los servicios públicos de su competencia, mejorándose así sus capacidades de financiación de tales servicios.

- En el caso de los impuestos medioambientales la Comisión considera que muchos de los

creados con ese objeto no están ahora efectivamente justificados y generan, además, una notable dispersión legislativa con consecuencias muy negativas para la unidad del mercado interior y la neutralidad. Se propone, por tanto, una revisión en profundidad de esos impuestos, que incluye su eliminación en algunos casos. En el caso del Impuesto sobre el Patrimonio, la Comisión ha propuesto su eliminación general con argumentos que han valorado sus negativos efectos económicos y su desaparición en muchos países. En el caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Comisión ha propuesto mantener su cesión a las CCAA, pero estableciendo unos mínimos y máximos de tributación.

- En cuanto a la gestión impositiva, existen argumentos sólidos para mantener un grado importante de centralización de la misma, sin perjuicio de los mecanismos de coparticipación establecidos o que puedan establecerse.

- La Comisión propone, además, que se amplíe la coordinación ex ante respecto a la capacidad de las CC.AA. para establecer nuevos impuestos propios. A tales efectos, debería diseñarse un procedimiento que permita juzgar anticipadamente, dentro del Consejo de Política Fiscal y Financiera, si los nuevos tributos propuestos están ya gravados por el Gobierno central, si afectan a la libre circulación de personas, mercancías, servicios o capitales y si obstaculizan las transacciones. También debería corregirse la atomización legal que hoy existe e impulsarse la armonización de bases en estos impuestos, quedando en el ámbito de cada CCAA la elección sobre si efectuar el gravamen y sobre su cuantía.