ZERGAK

GACETA TRIBUTARIA DEL PAIS VASCO

2–2021

ZERGAK

GACETA TRIBUTARIA
DEL PAÍS VASCO

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZIORAKO
ORGANOA

ÓRGANO
DE COORDINACIÓN
TRIBUTARIA DE EUSKADI

2

2021

ERREDAKZIO-BATZORDEA/CONSEJO DE REDACCIÓN
Miren Itziar Agirre Berriotxoa (Lehendakaria/Presidenta)
Ane Etxenausia Aramburuzabala (Zuzendaria/Directora)
Mª José Perea Urteaga, José Rubí Cassinello, Mª Victoria Zabala Fernández

ERREDAKZIO ORDEZKO BATZORDEA/COMITÉ DELEGADO DE REDACCIÓN
José Ramón Martínez Martínez (Eusko Jaurlaritza/Gobierno Vasco), Javier Armentia Basterra (Arabako Foru Aldundia/Diputación Foral de Álava), Gemma Martínez Bárbara (Bizkaiko Foru Aldundia/Diputación Foral de Bizkaia), Iñigo Balerdi Lizarralde (Gipuzkoako Foru Aldundia/Diputación Foral de Gipuzkoa)

ADMINISTRAZIOA ETA ERREDAKZIOA/ADMINISTRACIÓN Y REDACCIÓN
Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi
Gaztelako Atea/Portal de Castilla, nº 15 – 01007 Vitoria-Gasteiz
Telefonoa/Teléfono: 945/016770 – Faxa/Fax: 945/016771

ARGITARATZAILEA/EDITA
Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa/Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi

AZALA/PORTADA
José Luis Robertson Mendizabal

MAKETAZIOA ETA MUNTAIA/MAQUETACIÓN Y MONTAJE
Juan Carlos Escudero de la Hera

LEGE-GORDAILUA/DEPÓSITO LEGAL
VI-522/93
ISSN – 2253 - 7805
hac-tributos@euskadi.eus

«ZERGAK Gaceta Tributaria del País Vasco» aldizkarian parte hartu nahi dutenek Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoa igarri behartu dituzte beren idazlariak.

- Bina kopia posta elektronikoz bidaliko da, adierazitako helbidera.
- Idazlaren luzapenak ez ditu 30 orrialdeak gaindituko, lerroen artean tarte bikoitza utziz.
- Artikulu bakoitzari ehun baino gehiago edukiko ez duen laburpen bat erantsiko zaio.
- Idazlanean irudirik balego, bera osatzeko erabili diren zenbakizko datuak bidaliko lirateke.
- Arikulugile bakoitzak bere izena, helbide oso, telefonoa eta NAN zenbakia bidaliko ditu.
- Idazlanak EAEko edozein hizkuntzatan, hots euskaraz zein gaztelaniaz, idatz daitezke.
- Artikuluak hizkuntza inklusiboa erabiliz idatziko dira, irudirik eta genero-estereotipoik gabe.

Erredatzio Kontseilua beretzat gordetzen du jasotako artikuluak ragitaratzeko eskubidea, aurez ebaluatzaile anonimo baten edo bat-zuen iritzia ezagutuko duelarik. Era berean, bereziki gomendatzen eta baloratzen du datuak sexuaren arabera bereiztea, bai eta egindako azterketetan genero-ikuspegia txertatzea ere.

Idazlana argitratzeak ez du, derrigorrez, bertan jakinarazi diren aburuekiko adostasunik adierazi nahi, iritziak egilearen erantzukizunhpean gel-ditzen baitira.

Todas las personas que deseen colaborar en «ZERGAK Gaceta Tributaria del País Vasco» deberán enviar sus artículos al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi.

- Se remitirá una copia del trabajo mediante e-mail a la dirección de correo indicada.
- La extensión del artículo no debe superar las 30 páginas, a doble espacio.
- Los artículos deberán ir acompañados de un resumen, cuya extensión no deberá exceder de 100 palabras.
- Si el artículo incluye representaciones gráficas, se deberán incluir los datos numéricos que sirven de base para su elaboración.
- Se incluirá la autoría con nombre y dirección completos, teléfono y DNI.
- Los trabajos podrán ser redactados en cualquiera de las dos lenguas oficiales de la C.A.P.V.
- Los artículos se redactarán utilizando un lenguaje inclusivo sin imágenes ni estereotipos de género.

El Consejo de Redacción se reserva el derecho de publicar los artículos que reciba, previo sometimiento a un proceso de evaluación anónima. Asimismo recomienda y valora especialmente la desagregación de datos por sexo así como la incorporación de la perspectiva de género en los análisis efectuados.

Su publicación no significa necesariamente un acuerdo con las opiniones expresadas que serán de la responsabilidad exclusiva de la autora o autor.

Editorial

5

Actualidad Fiscal

Actualidad Álava 21

Actualidad Bizkaia 32

Actualidad Gipuzkoa 73

Actualidad Unión Europea: Informe sobre Fiscalidad de la UE julio-diciembre/2021. ***Luis Elizondo Lopetegi*** (Delegación de Euskadi para la UE) 89

Estudios y Colaboraciones

COVID-19 Funtsa eta Ekonomia Ituna. Eraginik izan al du aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzean?
Mikel Erkoreka eta Nerea Urrutia.
Itun Ekonomikoaren eta Foru Ogasunen Ikerketarako Agiritegia (UPV/EHU) 123

Comentario a las nuevas medidas fiscales relacionadas con el desarrollo sostenible y para favorecer el asentamiento de la población en determinadas zonas rurales
Javier Armentia Basterra.
Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava 137

Reforma del Canon del Agua
José Luis España Guzmán.
Jefe del Servicio de Administración Tributaria del Dpto. de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco 157

Referencias

DOCUMENTOS DE INTERÉS

- Glosario de términos del Concierto Económico en euskera 167
- Propuesta de Directiva del Consejo sobre la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales de la Unión. 22 diciembre 2021. 167
- EUTAX Observatory: Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates 167
- Programa de educación tributaria promovido por el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales
  - Extracto del Informe parcial diciembre curso 2021/2022
  - Información divulgativa del Programa de Educación Tributaria: enlace a la página de educación tributaria de la web departamental
  - Guía sobre educación tributaria en el mundo. OCDE 21/12/2021 167
- TicketBAI: proyecto común de las tres Haciendas Forales y del Gobierno Vasco, para la implantación generalizada de sistemas de control de la facturación de quienes realizan actividades económicas: enlace a la página de TicketBAI de la web departamental 167

ESTADÍSTICAS
Recaudación por Tributos Concertados de la CAPV ene-sep/2021. Previsión cierre 2021. Estimación recaudación 2022.
Igor Guinea Palacios 169

Normativa Tributaria

Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, Comunidad Autónoma del País Vasco, Comunidad Foral de Navarra y Administración del Estado 177

Enlaces de interés

Relacionados con la divulgación del Concierto: Ituna, Ad Concordiam, Concierto en trilingüe y glosario, web departamental hacienda, webs haciendas forales, otros 179

Editorial

Zerga-arloan 2021eko bigarren seihilekoan gertatu diren gauza guztien artean, nazioarteko fiskalitatearen eremuan egindako aurrerapenei erreparatu behar diegu, zalantzarik gabe.

2021eko urriaren 30ean, ELGA/G20ko Esparru Inklusiboko 137 herrialdek akordioa lortu zuten plangintza fiskaleko estrategiei aurre egiteko ekimenaren testuinguruan. Estrategia horiez baliatuta, eta zerga-arauetan dauden hutsuneak eta desadostasunak aprobetxatuta, enpresa multinazionalek artifizialki eramaten dituzte beren irabaziak zerga gutxiko edo zergarik gabeko jurisdikzioetara, bertan jarduera ekonomiko gutxi edo batere ez izan arren (ingelesez, BEPS akronimoaz ezagutzen da praktika hori: zerga-oinarrien higadura eta mozkinen lekualdaketa). Beraz, aipatutako akordioa historikotzat jo da, eta duela zenbait urte hasitako lan-ildoa baliozkotu du, zeina bi zutabetan oinarritzen baita:

a) Lehenengo Zutabea zergapetze-eskubideen berresleipen partzialean datza; asmo hori gauzatzeko, multinazional handi eta errentagarrienen enpresa-mozkinen zergapetzea herrialdeen artean banatzeko moduari buruzko nazioarteko arauak egokituko dira, negozio-ereduen izaera aldakorra eta enpresek presentzia fisikorik gabe negozioak egiteko duten gaitasuna islatzeko. Azken batean, lortu nahi dena da enpresa horiek negozioa sortzen duten lekuan bertan ordain ditzatela dagozkien zergak, eta ez beren plangintza fiskaleko estrategien ondorioz erabakitzen duten tokian.

De entre todo lo acontecido en el ámbito tributario durante el segundo semestre de 2021, sin duda hemos de dirigir el foco a los avances que se han confirmado en el ámbito de la fiscalidad internacional.

El acuerdo alcanzado el 30 de octubre dentro del Marco Inclusivo de la OCDE/G20 por 137 países en el contexto de la iniciativa para combatir las estrategias de planificación fiscal que aprovechan vacíos y discordancias en las normas fiscales para trasladar artificiosamente beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación y con nula o mínima actividad económica (BEPS - erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios), ha sido calificado de histórico y ha validado una línea de trabajo iniciada varios años atrás que se fundamenta en dos pilares:

a) El Pilar Uno se refiere a una reasignación parcial de los derechos de imposición, instrumentada mediante la adaptación de las normas internacionales sobre cómo se reparte entre los países la imposición de los beneficios empresariales de las multinacionales más grandes y rentables, a fin de reflejar la naturaleza cambiante de los modelos de negocio y la capacidad de las empresas para hacer negocios sin presencia física. Se trata en definitiva de que estas empresas paguen los impuestos donde generan su negocio y no donde decidan como resultado de sus estrategias de planificación fiscal.

b) Bigarren Zutabea multinazional handien mozkinen gainean gutxieneko zerga bat bermatzean datza: %15eko tasa finkatu da, hain zuzen. Horrela, multinazionalak ezingo dira baliatu beren sozietate-sare konplexuez eta transferentzia-prezioen politikez, lortzen dituzten irabazien arabera dagozkien zergak ez ordaintzeko.

Handik bi hilabetera, 2021eko abenduaren 22an, Europako Batzordeak Kontseiluaren zuzentarau-proposamen bat argitaratu zuen, zeinaren helburua baita bermatzea Europar Batasuneko talde multinazionalek gutxieneko zerga-tasa global bat ordainduko dutela. Hala, Europar Batasunak argi erakutsi du bat datorrela ELGA/G20ren Esparru Inklusiboak hartutako erabakiarekin (mundu-mailako erreforma fiskala egitea), eta borondate irmoa duela oso azkar aurrera egiteko, akordio horren egutegi zorrotza bete dadin.

Zuzentarau-proposamenak aurreikusten duenez —Zergak aldizkariaren zenbaki honetako "Intereseko dokumentuak" ataletik eskura daiteke testua—, enpresa multinazional handiek (750 milioi eurotik gorako diru-sarrerak dituztenek) sozietate nagusia edo filiala badute EBko estatu kideren batean, arau batzuk aplikatuko zaizkie. Arau horiek zehaztuko dute nola kalkulatuko den zerga-tasa efektiboa jurisdikzio bakoitzeko, bai eta zerga gehigarria ere, enpresa-errentak gutxienez % 15eko zerga ordain dezan lortzeko.

Europako Batzordearen beraren prentsa-jakinarazpenak dioenez, "*Proposatutako arauak edozein talde handiri aplikatuko zaizkio, nazionala nahiz nazioartekoa izan, baldin eta EBko estatu kide batean sozietate nagusi bat edo filial bat baldin badu. Zerga-tasa baxu baten mendeko enpresa bat kokatuta dagoen herrialdeak ez badu aplikatzen gutxieneko tasa efektiborik, sozietate nagusiaren estatu kideak zerga osagarri bat aplikatu ahal izango du. Proposamenak, halaber, zergapetze eraginkorra bermatzen du sozietate nagusia EBtik kanpo dagoenean, arau baliokiderik aplikatzen ez duen zerga-tasa baxuko herrialde batean.*"

Aurreikuspenen arabera, zuzentaraua 2023an sartuko da indarrean, zati batean behintzat, eta

b) El Pilar Dos consiste en garantizar una tributación mínima de los beneficios de las grandes multinacionales, que se ha fijado en el 15%, evitando así que éstas se sirvan de sus entramados societarios complejos y de sus políticas de precios de transferencia para eludir el pago de sus impuestos sobre el beneficio.

Tan solo dos meses después, el 22 de diciembre de 2021, la Comisión Europea ha publicado la Propuesta de Directiva del Consejo sobre la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión, lanzando un claro mensaje de compromiso de la UE con el acuerdo mundial de reforma fiscal del Marco Inclusivo de la OCDE/G20 y dejando patente la voluntad de avanzar con extrema rapidez para cumplir un exigente calendario.

La Propuesta de Directiva, accesible desde la sección de "Documentos de interés" de este número de Zergak, prevé para las grandes empresas multinacionales (750 millones de euros de ingresos) con sociedad matriz o filial en algún Estado miembro de la UE la aplicación de un conjunto de normas que establecen cómo se calcula el tipo impositivo efectivo por jurisdicción y el impuesto adicional para lograr que la renta empresarial tribute a un mínimo del 15%.

Tal como apunta el comunicado de prensa de la propia Comisión Europea, "*Las normas propuestas se aplicarán a cualquier gran grupo, tanto nacional como internacional, que tenga una sociedad matriz o una filial en un Estado miembro de la UE. Si el tipo efectivo mínimo no es aplicado por el país en el que está establecida una empresa sujeta a un tipo impositivo bajo, el Estado miembro de la sociedad matriz podrá aplicar un impuesto complementario. La propuesta también garantiza la imposición efectiva en situaciones en las que la sociedad matriz está situada fuera de la UE, en un país con bajos niveles impositivos que no aplican normas equivalentes.*"

Está previsto que entre en vigor, al menos en una parte, en 2023 y los Estados miembros deberán

estatu kideek 2022ko abenduaren 31 baino lehen txertatu beharko dute beren legerietan. Kontuan izanda Espainiako estatuan zerga-arloan jurisdikzio desberdinak daudela —komunak eta foruen araberakoak; azkenei dagokienez, sozietateen gaineko zergaren inguruko eskumenak nabarmendu behar dira—, argi dago zuzentarauaren aplikazioak bete-betean eragingo diela Euskal Autonomia Erkidegoko erakunde eskudunei. Hain zuzen ere, erakunde horiek behar bezala egokitu beharko dira Ekonomia Itunaren esparruan, eta litekeena da Estatuko Administrazioarekin adostu behar izatea eskumenak banatzeko arauak, zuzentarauak agindutakoa bete dadin.

Egoera horretan, eta ikusita Batzordeak asmo handiko egutegi bat ezarri duela, zentzuzkoa da Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren 2022. urteko jarduera iragartzea; ez bakarrik lehen esan dugunagatik multinazionalei gutxieneko zerga-tasa bat ezartzeko zuzentarauari buruz, baizik eta, horrez gain, aldizkariaren aurreko aleko editorialean ohartarazi genuenagatik. Hau da, beharrezkoa izango dela Ituneko bigarren xedapen gehigarrian ezarritakoa aktibatzea baldin eta, Estatuko Administrazioak bultzatuta, bi zerga-figura berri onartzen badira, biak ingurumenarekin lotuak: ez itzultzeko plastikozko ontziei buruzko zerga berezia, eta hondakinak hondakindegietan uzteari, errausketari eta baterako errausketari buruzko zerga. Gainera, aurrekoari gehitu behar zaio funtsezko aldaketak egin nahi direla berotegi-efektuko gas fluordunen gaineko zergaren erregulazioan. Aldaketa horiek berretsiz gero, Ekonomia Ituna ere egokitu beharko da; zehazki, 34. artikuluko egungo arauak egokitu beharko dira.

Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea (EIAB) berraktibatzeari dagokionez, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak (EIBM) 2021eko uztailaren 29an erabaki zuen batzordekideak berritzea eta baliabideak egokitzea, batzordeak ebazteko ahalmen handiagoa izan dezan; 2021eko irailean izendapenak formalizatu ziren —lehendakaria (Violeta Ruiz Almendral) eta batzordekideak (Javier Muguruza Arrese eta Sofía Arana Landín)—. Urriaren 22an jendaurreko aurkezpen-ekitaldia

trasponer la Directiva a sus legislaciones antes del 31 de diciembre de 2022. Y en un Estado miembro con diferentes jurisdicciones en materia tributaria, común y forales, con competencia en particular respecto al Impuesto sobre Sociedades, es obvio que la aplicación de la Directiva afectará de lleno a las instituciones competentes del País Vasco que, en el marco del Concierto Económico deberán adaptarse convenientemente y es previsible que sea necesario acordar con la Administración del Estado las correspondientes reglas de distribución competencial en relación con el cumplimiento de las prescripciones de la Directiva.

En este escenario y, a la vista de lo ambicioso del calendario previsto por la Comisión, tiene sentido pronosticar actividad de la Comisión Mixta del Concierto Económico durante el año 2022, no solo por lo apuntado en relación con la Directiva de imposición mínima a las multinacionales, sino, adicionalmente, por lo que ya advertimos en el editorial del número anterior de la revista, sobre la necesidad de activar las previsiones de la Disposición Adicional Segunda del Concierto, si culmina la aprobación de dos nuevas figuras tributarias, ambas de carácter medioambiental, que se proyectan por parte de la Administración del Estado: el Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico No Reutilizables y el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos. Además, hay que añadir a lo anterior una referencia a los cambios sustanciales proyectados en la regulación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero que, de confirmarse, requerirán asimismo la adaptación del Concierto Económico, en concreto la adecuación de las actuales reglas del artículo 34.

En cuanto a la reactivación de la Junta Arbitral del Concierto Económico (JACE), tras los acuerdos de la CMCE de 29 de julio de 2021 que pactaron la renovación de sus componentes y la adecuación de sus recursos con la finalidad de aumentar su capacidad de resolución, en el mes de septiembre de 2021 se formalizaron los nombramientos de la presidenta, Violeta Ruiz Almendral, y las personas titulares de las vocalías, Javier Muguruza Arrese y Sofía Arana Landín y el 22 de

egin zen Gasteizen, erakundearen ibilbide berriari hasiera emateko, ElABk Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoarekin (EZKO) eta Euskadiko Ekonomia-Arduralaritzako Epaitegiarekin (EEAE) partekatzen duen egoitzan. Pozgarria da ikustea jada lanean hasteko moduan dagoela organo hori, zeinari baitagokio Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren zerga-arloko gatazkak ebaztea.

Foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Batzordean adostu dituzten bi programei dagokienez (zerga-arloko hezkuntza-programa eta TicketBAI), "Erreferentziak" ataleko "Intereseko dokumentuak" azpiatalean aurkituko ditu irakurleak horrekin lotutako dokumentuak eta estekak. Baterakoak eta urte anitzekoak dira programa horiek, eta Zergak aldizkariak jarraipena egin die abian jarri zirenetik, erakundeen arteko lankidetzan duten garrantziagatik eta funtsezkoak direlako iruzur fiskalaren kontrako borrokarako prebentzio-estrategia gisa.

TicketBAI proiektuari dagokionez (jarduera ekonomikoak egiten dituzten pertsonen edo entitateen zergak kontrolatzeko sistema integralak ezartzean datza), 2021eko bigarren seihilekoan, foru-ogasunetako zerbitzu eskudunek, era koordinatuan eta Eusko Jaurlaritzarekin eta IZENPErekin (nortasun digitaleko eta sinadura elektronikoko zerbitzuen emailea) lankidetzan, jarduera asko egin dituzte, bai proiektuaren zabalkunde sektorialari begira, bai kontsultak, zalantzak eta gorabeherak ebaztearekin lotuta ere; horrez gain, egokitzapen teknikoak eta araugintzaren arlokoak egin dituzte. Zerga-arloko hezkuntza-programari dagokionez, 2018-2019 ikasturtetik dago abian, eta gaztetatik, hezkuntza-ingurunean, kontzientzia fiskal handiagoa sustatzea du helburu. 2021eko bigarren seihilekoan lanean jarraitu da ikastetxeen interesa pizteko, 2021-2022 ikasturteko programan parte har dezaten, eta programa abian da jada izena eman duten zenbait ikastetxetan. Hasierako

octubre se celebró, en la sede que la JACE comparte con el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (OCTE) y el Tribunal Económico Administrativo de Euskadi (TEAE) en Vitoria-Gasteiz, un acto de presentación pública que quiso representar el inicio de la actividad de esta institución en su nueva andadura. En consecuencia, nos congratulamos de que el órgano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria planteados entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales esté ya en disposición de desarrollar sus funciones.

Respecto a los dos programas en desarrollo de carácter conjunto y plurianual, acordados por las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco en el seno de la Comisión de Lucha contra el Fraude, -el programa de educación tributaria y TicketBAI- de los cuales Zergak viene haciendo puntual seguimiento desde su puesta en marcha por su significación en el área de la colaboración institucional y su condición de claves en el área de las estrategias preventivas en la lucha contra el fraude fiscal, remitimos al lector interesado a los documentos y enlaces accesibles en el espacio destinado a "Documentos de interés" de la sección de "Referencias".

En el ámbito del proyecto TicketBAI dirigido a la implantación de sistemas de control integral de la tributación de las personas o entidades que desarrollan actividades económicas, durante el segundo semestre de 2021, los servicios competentes de las Haciendas Forales, de forma coordinada y con la colaboración del Gobierno Vasco y del prestador de servicios de identidad digital y firma electrónica IZENPE, han desarrollado una intensa actividad tanto en relación con la divulgación sectorial del proyecto, la resolución de consultas, dudas e incidencias y la incorporación de determinados ajustes y adaptaciones, de carácter técnico y normativo. Por otra parte, en relación con el programa de educación tributaria, en desarrollo desde el curso 2018-2019 y que trata de promover en el entorno educativo una mayor concienciación fiscal desde una edad temprana, en el segundo semestre de 2021, se ha seguido trabajando para atraer el interés de los centros educativos por participar en el programa del cur-

estaldura-tasak kontuan izanda, badaukagu arrazoirik itxaropentsu izateko, nahiz eta pandemiaren ondorioz hezkuntzaren sektorea egoera bereziki zailean egon. 2021eko abenduan, 248 ikastetxe zeuden izena emanda programak eskainitako hiru prestakuntza-ibilbideetako batean (ikasturtearen amaierara arte, badago hobetzeko tartea). Kopuru hori % 92 da egun indarrean dagoen erakunde arteko hitzarmenean ezarritako helburuaren aldean. Aipatu hitzarmena foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak sinatu dute, Euskal Autonomia Erkidegoko ikastetxeetan 2021-2022 eta 2022-2023 ikasturteetan ekonomiari eta zergei buruzko unitate didaktiko komun bat ezartzeko.

"Zergak gaur egun" atalean, zehatz-mehatz adierazita dago foru-erakundeek, aldizkari honen erreferentzia-aldian (2021eko bigarren seihilekoa), zer jarduera izan duten zerga alorreko araugintzan. Halaber, foru-aldundietako zerga-araudiaren edo zerga-politikaren zerbitzuek emandako xedapen batzuk nabarmendu eta iruzkindu ditugu, gaur-gaurko kontua izateagatik edo bereziki esanguratsuak direlako. Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legearen 11. artikuluan ezarritakoari jarraikiz, Zerga Koordinaziorako Organoak emana zuen jada xedapen horietako batzuei buruzko txostena, artean proiektu-fasean zeudela. Hainbat aldaketa egin dira zerga-sistema foraletan, hala arauetan nola erregelamenduetan, eta, horien artean, bereizketa hau egin dezakegu: batetik, foru-erakundeen araugintza-eskumenaren mende daudenak, eta, bestetik, Ekonomia Itunaren arabera Estatuaren arauen arabera zuzendu beharreko zergak.

Lehenengo multzoari dagokionez (foru-erakundeek ahalmen arauemailea duten zerga-sistemaren arloekin lotutako neurriak), 2021eko lehen seihilekoan hauek nabarmendu nahi ditugu: foru-erakundeetako organo eskudunek hiru lurralde historikoetan TicketBAI proiektuarekin lotu-

so 2021-2022 y se ha iniciado ya el desarrollo del programa en algunos de los centros ya inscritos, registrándose unas tasas de cobertura iniciales esperanzadoras, a pesar de las circunstancias especialmente complicadas que como consecuencia de la pandemia vive el sector educativo. A diciembre de 2021, y por tanto con algún margen de mejora hasta final del curso, el número de centros educativos inscritos al programa en alguno de los tres itinerarios formativos que se ofertan alcanzaba los 248, cifra que representa un 92% respecto al objetivo marcado en el convenio interinstitucional actualmente en vigor, suscrito entre Diputaciones Forales y Gobierno Vasco para la implantación de una unidad didáctica común sobre economía y fiscalidad en los centros escolares de la Comunidad Autónoma de Euskadi en los cursos 2021-2022 y 2022-2023.

La actividad normativa de las instituciones forales en materia tributaria durante el periodo de referencia de esta revista (segundo semestre de 2021) se relaciona de forma exhaustiva en la sección de "Actualidad Fiscal", junto con el comentario de una selección de disposiciones que los Servicios de Normativa Tributaria o de Política Fiscal de las Diputaciones Forales han destacado por su actualidad o por su especial significación. De acuerdo con lo establecido en el artículo 11 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, algunas de estas disposiciones ya habían sido informadas previamente, en fase de proyecto, por el Órgano de Coordinación Tributaria. De entre los diversos cambios introducidos en los sistemas tributarios forales, tanto de rango normativo como reglamentario, podemos diferenciar entre aquellos sobre los que se dispone de competencia normativa foral y por tanto discrecionalidad para su regulación, y aquellos otros que afectan a tributos que, según regula el Concierto Económico, han de regirse por las mismas normas establecidas por el Estado.

Respecto al primer grupo, es decir, las medidas relacionadas con áreas del sistema tributario en las que las instituciones forales disponen de capacidad normativa, durante el primer semestre de 2021 queremos destacar las disposiciones normativas de diverso rango que los órganos

ta onartu dituzten hainbat mailatako arau-xedapenak, eta, bereziki, borondatezko aldian ezar daitezen sustatzeko sartu direnak (lurralde-eremu bakoitzean nahitaez aplikatu beharreko datak baino lehen).

Bestalde, hiri-lurren balioaren gaineko zerga arautzen duten foru-arauetan egindako aldaketak azpimarratu behar ditugu. Foru-erakundeek, modu koordinatuan, aldaketa horiek ezarri dituzte Konstituzio Auzitegiaren jurisprudentziara egokitzeko. Gai hori ere sakon aztertu dugu aldizkariaren "Zergak gaur egun" atalean.

Neurrien bigarren multzoari dagokionez (foru-erakundeen araugintza-eskumenaren mende ez daudenak), 2021eko bigarren seihilekoan beste neurri batzuk hartu behar izan dira Estatuko araudiari lotutako zergen arloan, foru-araudia Estatuko Administrazioak sustatutako zerga-neurrietara egokitu beharragatik. Haien artean nabarmentzekoak dira zerga-politika tresna gisa erabiltzearen testuinguruan sustatutako neurriak, elektrizitatearen prezioen igoerari aurre egitea xede dutenak.

Euskadik Bruselan duen Ordezkaritzako langileek prestatutako Europar Batasuneko zerga-albisteen kronikak 2021eko bigarren seihilekoan gertatutako zerga-gairik garrantzitsuenen berri ematen du, bederatzi atal handitan egituratuta, eduki honekin:

1. Sarrera
   1.1. Esloveniaren lehendakaritza: 2021eko uztailaren 1a – abenduaren 31

2. Sozietateen fiskalitatea
   2.1. BEFIT esparru berria
   2.2. Jokabide-kodea izeneko taldea sozietateen gaineko zergari buruz
   2.3. Laguntzaile ez diren herrialde eta lurraldeen zerrenda
   2.4. Sozietateen gaineko zergaren nazioarteko esparrua

competentes de las instituciones forales han ido aprobando en los tres territorios históricos en relación con el proyecto TicketBAI y, en particular las incorporadas con objeto de incentivar la anticipación de su implantación en periodo voluntario, antes de las fechas de aplicación obligatoria fijadas en cada ámbito territorial.

Destacamos asimismo las modificaciones en las respectivas normas forales reguladoras del Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, de forma coordinada las instituciones forales han implementado para adaptarse a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y que también son objeto de un completo comentario en la sección de "Actualidad Fiscal" de la revista.

En relación con el segundo grupo de medidas, aquellas en las que no se dispone de competencia normativa foral, durante el segundo semestre de 2021 ha sido necesario incorporar diversas medidas adicionales que vienen motivadas por la necesaria adaptación de la normativa foral a las medidas tributarias promovidas por la Administración del Estado, en relación con tributos de normativa estatal. De entre ellas podemos destacar las medidas promovidas en el contexto de la utilización de la política tributaria como instrumento frente al incremento de los precios de la electricidad.

La crónica de la actualidad fiscal en la Unión Europea que elabora el personal de la Delegación de Euskadi en Bruselas da cuenta de lo más significativo en materia de fiscalidad acontecido durante el segundo semestre de 2021, estructurándose en nueve grandes apartados con el siguiente contenido:

1. Introducción
   1.1. Presidencia de Eslovenia: 1 julio – 31 diciembre 2021

2. Fiscalidad de las sociedades
   2.1. Nuevo marco BEFIT
   2.2. Grupo Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas
   2.3. Lista de países y territorios no cooperadores
   2.4. Marco internacional del impuesto sobre sociedades

3. Balio erantsiaren gaineko zerga
   3.1. BEZaren behin betiko araubidea
   3.2. BEZ moten aldaketa
   3.3. BEZaren batzordea
   3.4. "Erosketa eta dohaintzaren" BEZa

4. Zerga bereziak
   4.1. "55 helburua" legegintza-paketea
   4.2. Energiaren fiskalitateari buruzko zuzentaraua berrikustea
   4.3. Karbono-isuriak doitzeko mekanismoa mugan

5. Finantza-transakzioen gaineko zerga

6. Administrazio-lankidetza
   6.1. Nazioarteko lankidetza administratiboa zerga-gaietan
   6.2. Lankidetza administratiboa hirugarren herrialdeekin BEZaren arloan

7. Arau-hausteetarako prozedurak
   7.1. Sarrera
   7.2. Epatze-gutunak
   7.3. Irizpen arrazoituak

8. Europar Batasuneko Justizia Auzitegia
   8.1. Justizia Auzitegiaren eta Auzitegi Orokorraren epaiak

9. Txostenak eta argitalpenak
   9.1. BEZaren arraila EBn Txostena 2021
   9.2. Zerga-administrazioa 2021
   9.3. Bestelako argitalpenak
   9.4. Addiseko zerga-ekimena 2025

Aldizkariaren zenbaki honetako "Azterlanak eta kolaborazioak" atalak hiru artikulu ditu, eta bakoitzaren hasieran laburpena dator. Jarraian, artikuluen edukia jaso dugu hitzez hitz. Azpimarratu behar da lehenengo artikulua euskaraz idatzita dagoela, aldizkariaren ildo editorial berriarekin bat etorriz. Hain zuzen ere, bultzada handiagoa eman nahi diogu aldizkariaren eduki nagusiak (zerga eta finantza arloko azterlan eta ikerketak) euskaraz argitaratzeari. Beraz, Zergak aldizkariko erredakzio-batzordeak helburu hori aintzat hartuta lan egingo du aurrerantzean.

3. Impuesto sobre el Valor Añadido
   3.1. Régimen definitivo del IVA
   3.2. Reforma de los tipos de IVA
   3.3. Comité del IVA
   3.4. IVA de «compra y donación»

4. Impuestos Especiales
   4.1. Paquete legislativo "Objetivo 55"
   4.2. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía
   4.3. Mecanismo de ajuste en frontera por carbono (MAFC)

5. Impuesto sobre las Transacciones Financieras

6. Cooperación Administrativa
   6.1. Cooperación administrativa internacional en cuestiones fiscales
   6.2. Cooperación administrativa con terceros países en el ámbito del IVA

7. Procedimientos de Infracción
   7.1. Introducción
   7.2. Cartas de emplazamiento
   7.3. Dictámenes motivados

8. Tribunal de Justicia de la UE
   8.1. Sentencias del Tribunal de Justicia y del Tribunal General

9. Informes y Publicaciones
   9.1. Brecha del IVA en la UE. Informe 2021
   9.2. Administración Tributaria 2021
   9.3. Otras publicaciones
   9.4. La Iniciativa Fiscal de Addis 2025

La sección de "Estudios y Colaboraciones" de este número de la revista se compone de tres trabajos, introducidos por los respectivos extractos, que se reproducen a continuación. A destacar que el primero de los artículos se redacta en euskera, alineado con una reorientación de la línea editorial caracterizada por reforzar la divulgación en euskera de los estudios, trabajos e investigaciones en materia tributaria y financiera que constituyen el foco principal de la revista, siendo éste un objetivo que el consejo de redacción de Zergak se ha propuesto impulsar en los próximos números.

1

Izenburua:

COVID-19 Funtsa eta Ekonomia Ituna. Eraginik izan al du aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzean?

Egileak:

Mikel Erkoreka eta Nerea Urrutia

Itun Ekonomikoaren eta Foru Ogasunen Ikerketarako Agiritegia (UPV/EHU)

Laburpena:

Euskal Autonomia Erkidegoak parte hartu zuen 2020an gobernu zentralak sortutako COVID-19 Funtsean, pandemiak eragindako larrialdi-egoeraren aurrean autonomia-erkidegoei finantza-laguntza emateko sortu zena. Artikulu honen helburua parte-hartze horrek euskal erakundeen finantza-autonomian izan zuen eragina eta Ekonomia Itunaren sistema zuzentzen duen aldebakarreko arriskuaren printzipioan izan zitzakeen ondorioak aztertzea da. Funtsaren izaeran eta finantza-irismen mugatuan oinarrituta, artikuluak ondorioztatzen du euskal erakundeek aldebakarreko arriskuaren printzipioa errespetatu dutela.

1

Título:

Fondo COVID-19 y Concierto Económico. ¿Ha afectado al cumplimiento del principio de riesgo unilateral?

Autoría:

Mikel Erkoreka y Nerea Urrutia

Centro de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales

Resumen:

La Comunidad Autónoma del País Vasco participó en el Fondo COVID-19 que creó el gobierno central en 2020 para apoyar financieramente a las Comunidades Autónomas ante la situación de emergencia provocada por la pandemia. El objetivo de este artículo es analizar qué efectos tuvo esta participación en la autonomía financiera de las instituciones vascas y sus posibles consecuencias en el principio de riesgo unilateral que rige el sistema de Concierto Económico. El artículo concluye que, en base a la naturaleza y alcance del Fondo, la participación del País Vasco sobre el mismo no afectó en el cumplimiento del principio de riesgo unilateral.

2

Izenburua:

Comentario a las nuevas medidas fiscales relacionadas con el desarrollo sostenible y para favorecer el asentamiento de la población en determinadas zonas rurales

Egilea:

Javier Armentia Basterra

Arabako Foru Aldundiko Zerga Araudiaren zerbitzuburua

Laburpena:

2021. urtearen amaieran, Arabako Batzar Nagusiek 24/2021 Foru Araua onartu zuten, ingurumenarekin loturiko zerga-neurriei eta beste zerga-neurri batzuei buruzkoa, bai eta 31/2021 Foru Araua ere, landa-eremuan populazioari eusten laguntzekoa. Aipatutako foru-arauek honako zerga hauetan dute eragina: pertsona fisikoen errentaren gaineko zerga, sozietateen gaineko zerga, ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zerga, ondasun higiezinen gaineko zerga eta eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zerga. Artikulu honen helburua da banan-banan aztertzea zer-nolako neurriak sartu dituzten forurau horiek aipatutako zergetan.

2

Título:

Comentario a las nuevas medidas fiscales relacionadas con el desarrollo sostenible y para favorecer el asentamiento de la población en determinadas zonas rurales

Autoría:

Javier Armentia Basterra

Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava

Resumen:

A finales de 2021 las Juntas Generales de Álava aprobaron la Norma Foral 24/2021 de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras medidas tributarias, así como la Norma Foral 31/2021 para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural. Las citadas normas forales afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. El objetivo de este artículo es desgranar por separado las medidas introducidas por dichas normas forales en los citados tributos.

3

Izenburua:

Reforma del Canon del Agua

Egilea:

José Luis España Guzmán

Zerga Administrazioko Zuzendaritzako zerbitzuburua Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saila.

Laburpena:

Uraren kanonaren erreformak, zeina URA–Uraren Euskal Agentziak kudeatzen baitu eta 2022tik aurrera aplikatuko baita, aukera ematen du zergaren oinarria handitzeko, eta, aldi berean, zerga-tasa murriztu eta bilketa handitzeko. Egindako aldaketak kudeaketa erraztera eta zerga-betebeharren betetzea erraztera ere bideratuta daude (100 zergadunek baino gutxiagok jarriko dute bildutako diruaren % 90 baino gehiago). Bestalde, ingurumenarekin lotutako nortasun-ezaugarriak indartu dira, era honetara: bildutako ur kontinentalen multzoa zerga-egitatera eramanez (eta, beraz, baita uraren kontsumo-eskaria ere), salbuespenen eta hobarien erregulazioa birbideratuz, eta azpimarratuz nahitaezkoa dela ura zuzenean neurtzeko mekanismo homologatuak izatea eta bildutako uraren bolumenari eta bilakaerari eta haren erabilerei buruzko datuak eta informazioa edukitzea.

3

Título:

Reforma del Canon del Agua

Autoría:

José Luis España Guzmán

Jefe de Servicio de la Dirección de Administración Tributaria. Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco

Resumen:

La reforma del Canon del Agua, gestionado por URA – Agencia Vasca del Agua y a aplicar a partir de 2022, permite la ampliación de la base imponible del Impuesto, al tiempo que se reduce el tipo impositivo y se incrementará la recaudación. Los cambios acometidos también están encaminados a facilitar la gestión y simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias (menos de 100 contribuyentes supondrán más del 90% de la recaudación). Por otra parte, se refuerzan las señas de identidad medioambientales, llevando al hecho imponible el conjunto de aguas continentales captadas y, por tanto, de la demanda consuntiva de agua, reconduciendo la regulación de exenciones y bonificaciones y, así mismo, subrayando la obligación de disponer de mecanismos homologados de medición directa del agua y de contar con datos e información sobre el volumen y evolución del agua captada y los usos de la misma.

Salbuespen gisa, aldizkariaren zenbaki honetan, "Erreferentziak" atalak bi azpiatal ditu. Hain zuzen ere, oraingoan ez ditugu jarri honako bi gai hauei buruzko ohiko azpiatalak: alde batetik, Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legearen 14. artikuluan ezarritakoa betez EZKOren txostena jaso duten zerga-kontsultei buruzko azpiatala, eta, bestetik, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak Itunaren 64. artikuluko b) letran araututako prozeduraren arabera adostutako zerga-kontsultei buruzkoa. Izan ere, 2021eko bigarren seihilekoan egin dira zenbait zerga-kontsulta (bai Zergapideen elkar-egokitasun, erakidetasun eta lankidetasunari buruzko maiatzaren 30eko 3/1989 Legearen 14. artikuluan aipatutakoak, bai Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen parte-hartzea behar dutenak),

De forma excepcional, la sección de "Referencias" se compone en este número de la revista de dos apartados, ya que los espacios habituales destinados a divulgar, por un lado, las consultas tributarias informadas por el OCTE –de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal- y, por otro, las consultas tributarias acordadas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa según el procedimiento regulado en el artículo 64, letra b) del Concierto, no tienen contenido en este número de la revista. El motivo estriba en que, durante el segundo semestre de 2021, si bien se han formulado consultas tributarias, tanto de las que refiere el artículo 14 de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, como de las que requieren el concurso de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, las consultas formuladas

baina kontsulta horiek ez dute EZKOren aldeko txostenik jaso, dela izapidetze-fasean daudelako, dela (kasuren batean) Arbitraje Batzordera bideratu direlako tartean dauden administrazioak ados jarri ez izanagatik.

Bestalde, "Erreferentziak" atalaren barruan beste azpiatal bat falta da; Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen (EIAB) ebazpenei buruzkoa, hain zuzen. Dena dela, Zergak aldizkariaren hurrengo zenbakian agertuko da berriz ere. Editorial honen hasieran aurreratu dugunez, Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean sortzen diren zerga-arloko gatazkak ebazteko organo eskuduna jardunean dago dagoeneko; irailean formalizatu ziren hura osatzen duten pertsonen izendapenak, eta abian daude, baita ere, organoaren ebazteko gaitasuna handitzeko adostutako laguntza-baliabideak.

1) "Erreferentziak" ataleko lehen azpiatalean ("Intereseko dokumentuak"), gaurkotasun handiko zenbait dokumentu aukeratu ditugu; aldizkarian bertan azaltzen diren esteken bidez kontsulta daitezke gehienak:

i) Ekonomia Ituneko terminoen glosarioa, Eusko Jaurlaritzako Ogasun Sailburuordetzak berriki argitaratua. Glosario horrek Eusko Jaurlaritzako Itzulpen Zerbitzu Ofizialaren (IZO) gomendioak eta erabakiak biltzen ditu; 700 termino baino gehiago ditu, eta Ekonomia Itunaren arloan osatu nahi du Eusko Jaurlaritzaren 2015eko Herri-ogasunaren Hiztegian jasotako terminologia. Terminoak bilaketa-tresna baten bidez bila daitezke, bai eta ordena alfabetikoko zerrenda baten bidez ere. Tresna dinamikoa da, Itunaren bilakaerari eta eguneratzeari oso lotua. Hain zuzen ere, 2021eko uztailaren 29an, Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak zenbait aldaketa adostu zituen, eta

en el periodo no han sido informadas en sentido favorable por el OCTE ya que, o bien se encuentran en fase de tramitación o, en algún caso, han sido objeto de traslado a la Junta Arbitral tras constatarse el desacuerdo entre las administraciones concernidas.

Asimismo, sigue sin incluirse el apartado de la sección "Referencias" destinado a informar sobre las "Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico (JACE)", aunque es seguro que este espacio tendrá contenido en el próximo número de Zergak. Tal como hemos avanzado en la parte introductoria de este editorial, el órgano que tiene atribuida la misión de resolver los conflictos de naturaleza tributaria planteados entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales se encuentra ya activo, una vez formalizados en el mes de septiembre los nombramientos de las personas que lo conforman y operativos también los recursos de apoyo que se acordaron para aumentar su capacidad de resolución.

1) En el primero de los apartados de la sección de "referencias", el de "Documentos de interés", se ha seleccionado la siguiente documentación de actualidad, a la que se da acceso, preferentemente mediante los enlaces facilitados en la propia revista:

i) Glosario de términos del Concierto Económico recientemente publicado por la Viceconsejería de Hacienda del Gobierno Vasco. Este Glosario recoge las recomendaciones y decisiones del Servicio Oficial de Traducción del Gobierno Vasco (IZO), consta de más de 700 términos y pretende complementar en el área del Concierto Económico la terminología recogida por el "Herri-ogasuna Hiztegia" del Gobierno Vasco de 2015. La búsqueda de los términos se puede realizar, tanto a través de un motor de búsqueda, como a través de un listado en orden alfabético, conformándose como una herramienta dinámica muy vinculada a la evolución y actualización del Concierto. De hecho, las modificaciones acordadas en la Comisión Mixta del Concierto Económico celebrada el pasado 29

aldaketa horiek izapidetzen ari dira, lege-esparruan txertatu behar baitira. Beraz, glosarioa egokitu behar izan da Itunaren testuan jasotako termino berriak sartzeko.

ii) Kontseiluaren zuzentarau-proposamena jarri dugu eskura, EBko enpresa multinazionalentzako gutxieneko zerga-tasa globala bermatzeari buruzkoa. Editorial honen hasieran esan dugunez, 2021eko abenduaren 22an argitaratu zuen Europako Batzordeak proposamen hori. Zuzentarauaren bidez, EBko estatu kideetan txertatuko dira ELGAren Bigarren Zutabeko ereduzko arauak, multinazional handien irabaziei % 15eko gutxieneko tasa eraginkorra ezartzeko.

Gainera, eta aurrekoarekin oso lotuta, berriz ere EBko Behatoki Fiskalaren jardueraren dibulgazio-tresna modura jokatu dugu, behatokiaren 2021eko urriko txostenerako esteka jarri baitugu ("Report nº 2 Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates"). Dokumentua Europar Batasuneko Fiskalitate Txostenaren 9.3 atalean ere eskura daiteke. Aurreko zenbakian, txosten honen esteka jarri genuen: "Report nº 1 Collecting the tax deficit of multinational companies: simulations for the European Union". 2021eko txostenak simulazioak jasotzen ditu, % 15eko gutxieneko zerga globalak —ELGA/G20ren Esparru Inklusiboaren erreforma fiskalerako mundu mailako akordioan ezarritakoak—diru-sarreretan izango lituzkeen ondorioei buruz..

iii) Erakunde arteko proiektuei dagokienez, zerga-arloko hezkuntza-programari eta TicketBAIri buruzko informazioa eguneratu dugu. Foru-aldundien eta Eusko Jaurlaritzaren partaidetza duten bi proiektu horiek erreferentzia dira EAEko zerga-politikaren esparruan, eta aldizkari honetan jarraipena egiten diegu:

- Zerga-arloko hezkuntza-programari buruzko informazioa eguneratzeari dago-

de julio de 2021, aún en tramitación, pendientes de trasposición al marco legislativo, han traído como consecuencia inmediata la correspondiente adaptación del glosario incorporando los nuevos términos contenidos en el texto del Concierto.

ii) Se facilita el acceso a la Propuesta de Directiva del Consejo, ya destacada en la introducción de este editorial, sobre la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales de la Unión, publicada por la Comisión Europea el 22 de diciembre de 2021. Esta Directiva sirve para trasponer en los Estados Miembros de la UE las normas modelo del Pilar Dos de la OCDE sobre el establecimiento de un tipo efectivo mínimo del 15% a los beneficios de las grandes multinacionales.

Además, muy relacionado con lo anterior, volvemos a servir de instrumento divulgador de la actividad del Observatorio Fiscal de la UE (en la revista anterior se incluía el acceso al "Report nº 1 Collecting the tax deficit of multinational companies: simulations for the European Union"), resaltando el enlace de acceso a su Informe de octubre de 2021 "Report nº 2 Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates", también accesible desde el apartado 9.3 del Informe de Fiscalidad de la Unión Europea. En dicho informe se presentan simulaciones de los efectos en los ingresos del impuesto mínimo global del 15% establecido en el acuerdo mundial de reforma fiscal del Marco Inclusivo de la OCDE/G20.

iii) Se actualiza la información relativa a dos de los proyectos interinstitucionales, con participación de las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, de referencia en el ámbito de la política tributaria de la CAE y que vienen siendo objeto de seguimiento en Zergak (educación tributaria y TicketBAI):

- La actualización de la información relativa al programa de educación tributaria de-

kionez (foru-aldundiek eta Eusko Jaurlaritzak garatu dute aipatu programa, Iruzur Fiskalaren kontrako Borrokarako Plan Bateratuan jasotako prebentzio-jardueren barruan), hiru esteka jarri ditugu. Lehenengo estekaren bidez, 2021-2022 ikasturtean ezarritako programari buruzko hasierako txostenaren laburpena ikus daiteke. Bigarren estekak Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren webgunera garamatza. Leku horrek, berriz, proiektuan parte hartzen duten gainerako erakundeen webguneetan dauden dokumentu interesgarri batzuetara bideratzen gaitu (foru-aldundiek egindako unitate didaktikoetara, adibidez). Azkenik, hirugarren esteka klikatuta ELGAk 2021eko abenduaren 21ean argitaratutako txostena kontsulta daiteke: "*Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía. Guía sobre educación tributaria en el mundo, segunda edición*". Txosten horren helburua da zerga-agintariei laguntzea heziketa zibiko-tributarioko ekimenak diseinatzen eta abian jartzen. Edizio honetan, garatuta edo garapen bidean dauden 59 herrialdetan abian jarritako 140 ekimen aztertzen dira. Txostenak tipologia bat proposatzen du heziketa zibiko-tributarioaren ikuspegiak sailkatzeko, eta haien oztopo eta irtenbide komunak identifikatzen ditu.

- Hiru foru-ogasunek eta Eusko Jaurlaritzak sortutako proiektu komunari dagokionez — ekonomia-jarduerak egiten dituztenen fakturazioa kontrolatzeko sistemak orokorrean ezartzea du xede—, TicketBAI programaren dibulgazio-espaziorako esteka jarri dugu, zeina Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren webgunean gaituta baitago. Esteka horren bidez, gainera, foru-aldundien webguneetan eta Izenperen webgunean dauden TicketBAIri buruzko eduki eguneratuak eskura daitezke.

2) Bigarren atala («Estatistikak») Igor Guinea Palacios teknikariak prestatu du; Eusko Jaur-

sarrollado por las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco en el marco de las actuaciones preventivas destacadas en el Plan Conjunto de lucha contra el fraude, incluye tres enlaces. El primero de ellos da acceso a un extracto del informe inicial correspondiente a la implantación del programa en el curso 2021-2022. El segundo de los enlaces dirige a la web del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco, desde el cual se facilita la redirección a documentos de interés alojados en la web del resto de instituciones que participan en el proyecto, como las unidades didácticas elaboradas por las Diputaciones Forales y a través del tercer enlace se facilita el acceso a un informe publicado por la OCDE el 21 de diciembre de 2021 bajo el título "*Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía. Guía sobre educación tributaria en el mundo, segunda edición*". Se trata de un informe que pretende ayudar a las autoridades tributarias a diseñar y poner en marcha iniciativas de educación cívico-tributaria. En esta edición, se analizan 140 iniciativas que se están llevando a cabo en 59 países desarrollados y en desarrollo, proponiendo una tipología para clasificar los diferentes enfoques de la educación cívico-tributaria e identificando los obstáculos y soluciones comunes a todas ellas.

- En cuanto al proyecto común de las tres Haciendas Forales y el Gobierno Vasco para la implantación generalizada de sistemas de control de la facturación de quienes realizan actividades económicas, se facilita un enlace al espacio divulgativo del programa TicketBAI habilitado en la web del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco y a través del cual se dispone además el acceso a la información actualizada de los contenidos sobre TicketBAI, albergados en las webs de cada una de las Diputaciones Forales y en la web de Izenpe.

2) El segundo apartado, "Estadísticas", elaborado por Igor Guinea Palacios, técnico del Servicio

laritzako Ogasun eta Finantza Saileko Sarreren Kudeaketarako eta Bilketen Azterketarako Zerbitzuko langilea da bera. Atalak eduki hau du Zergak aldizkariaren zenbaki honetan: i) Foru-aldundiek 2021eko urtarriletik irailera bitarteko aldian bildutako zerga itunduei buruzko informazioa (10.821,7 milioi euroko bilketa erregistratua, hau da, % 19,8ko igoera 2020ko aldi berean kontabilizatutako bilketarekin alderatuta, hain hazkunde esanguratsua azaltzen duten arrazoiak adierazita, eta ii) 2021eko itxierako bilketaren aurreikuspenari eta 2022rako zerga itunduen bilketaren estimazioari buruzko informazioa, Herri Dirubideen Euskal Kontseiluak 2021eko urriaren 15ean onartuak. 2021eko itxieraren aurreikuspenari dagokionez, kalkulatu da foru-aldundien bilketa bateratua, itxieran, ehuneko 11,7 puntu gehiago izango litzatekeela aurreko ekitaldikoa baino, hau da, 15.578,8 milioi euroko bilketa, balio absolututan. Bestalde, zerga-sarrerei dagokienez, 2022an % 4,6ko igoera aurreikusi da 2021eko itxieraren estimazioarekiko. Gehikuntza hori bi faktorek azaltzen dute nagusiki: batetik, 2022rako aurreikusitako jarduera ekonomikoaren aurrerapena finkatzeak, eta, bestetik, 2021ean Ekonomia Itunari erantsitako zerga berriak ituntzearen ondorioz espero den bilketa-inpaktuak.

Aldizkariaren hurrengo atalean ("Zerga-arauak"), Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saileko Zerga Administrazioko Zuzendaritzak egindako hileko buletinetan sartzeko helbidea daukazue. Hilabetekari horietan batzen da foru-aldundiek argitaratutako zerga-araudiaren laburpena (ALHAO, BAO eta GAO), bai eta Eusko Jaurlaritzak (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoak (NAO) eta Estatuak (BOE) argitaratutakoen laburpena ere.

Foru-zergen arloko informazio erabilgarria osatu nahi duten pertsonei gonbita egiten diegu EAEko hiru lurralde historikoetako web-orrietan horretarako dauden guneetara sar daitezen (www.araba.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus), bai eta Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Saileko web-orrian ere (www.euskadi.eus/

de Gestión de Ingresos y Análisis Recaudatorio en el Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco, incluye en este número de Zergak: i) información sobre la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales correspondiente al periodo enero-septiembre de 2021 (10.821,7 millones de euros de recaudación registrada que suponen un incremento del 19,8% respecto a la recaudación contabilizada en el mismo periodo de 2020, señalándose las causas que explican el incremento tan significativo y ii) información sobre la previsión de recaudación de cierre de 2021 y la estimación de recaudación por tributos concertados para 2022, aprobadas por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 15 de octubre de 2021. Respecto a la previsión de cierre de 2021, se estimó que la recaudación consolidada de las Diputaciones Forales cerraría 11,7 puntos porcentuales por encima de la del ejercicio pasado, es decir, con una recaudación en valores absolutos de 15.578,8 millones de euros. Por otra parte, en relación con los ingresos tributarios en 2022 se ha previsto un incremento del 4,6% respecto a la estimación de cierre de 2021, impulso en la recaudación que se explica principalmente por dos factores, la consolidación en el avance de la actividad económica pronosticada para 2022 y el impacto recaudatorio esperado derivado de la concertación en 2021 de los nuevos impuestos incorporados al Concierto Económico.

En la siguiente sección de la revista, "Normativa Tributaria" se indica la dirección de acceso a los boletines mensuales elaborados por la Dirección de Administración Tributaria del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco, en los que se recoge un compendio de la normativa tributaria publicada por las Diputaciones Forales (BOTHA, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE).

Invitamos a las personas interesadas en completar la información útil sobre materia tributaria foral, a que accedan a los espacios destinados a este fin en las propias páginas web de cada uno de los tres territorios históricos de la CAPV (www.araba.eus, www.bizkaia.eus, www.gipuzkoa.eus) y en la página web del Departamento de Eco-

gobierno-vasco/departamento-hacienda-economia/). Azken horretan, nabarmentzekoa da Zerga Administrazioko Zuzendaritzaren Informazio Buletina (ZAZAB-BIDAT). Hilero, buletin horrek— aurkibidea, laburpena eta edukiaren azalpen laburra dakartza— zergei buruzko zenbait argitalpenetatik ateratako iritzi-artikuluak, administrazio-doktrina eta jurisprudentzia biltzen ditu. Ekonomia Ituna bultzatzeko eta haren zabalkundean jarduteko Ad Concordiam elkarteak sustatutako webgunean sartzea aholkatzen dugu, www.conciertoeconomico.org, bai eta Ekonomia Itunaren eta Foru Ogasunen Dokumentazio Agiritegiak argitaratutako Ituna buletin elektronikoan ere, honako helbide honetan: https://www.ituna.eus/ eta Pedro Luis Uriartek sustatutako Ekonomia Itunaren inguruko dibulgaziozko webgunean; egileak berak egindako "El Concierto Económico. Una visión personal" izeneko lana hartzen du barne (www.elconciertoeconomico.com). Obra bereziki gomendagarria da Ituna ezagutu nahi dutenentzat. Eta oso baliagarria izango da obra ezagutzen duten baina haren alderdi jakin batzuetan sakondu nahi dutenentzat ere. Ikuspegi didaktikoa eta irakurterraza du ezaugarri Itunari lehendabizikoz heltzen diotenentzat, eta, gainera, barnean hartzen duen material zabalak irakurleari erakunde honen gaineko edozein zalantza argitzen lagunduko dio. Horrekin batera, Javier Armentia Basterraren "Ekonomia Itunaren bilakaera bere lege-testuen bidez" liburua gomendatzen dugu. Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailak argitaratu du eta liburu-denda espezializatuak erabiltzen ditu banatzeko. Hurrengo estekan, liburuaren aurkibidea jarri dugu; egilearen sarrera-oharra ere badakar, bai eta liburua eskuratu nahi duten pertsona guztiek hura aurkitzeko beharrezko izango dituzten identifikazio-datuak ere: "EKONOMIA-ITUNAREN BILAKAERA BERE LEGE-TESTUEN BIDEZ".

Gogoratu behar dugu Ekonomia Ituna eta Euskadiko Kupoa zehazteko metodologia hiru hi-

nomía y Hacienda del Gobierno Vasco (www.euskadi.eus/gobierno-vasco/departamento-hacienda-economia/), en la que destacamos el acceso al Boletín Informativo de la Dirección de Administración Tributaria (ZAZAB-BIDAT) que mensualmente relaciona –incluyendo sumario, resumen y una breve reseña de su contenido– una selección de artículos de opinión, doctrina administrativa y jurisprudencia extraídos de diversas publicaciones de carácter tributario. Asimismo, para el conocimiento y la profundización en los temas relacionados con el Concierto Económico, aconsejamos el acceso a la web promovida por la asociación Ad Concordiam para la Promoción y Difusión del Concierto Económico, www.conciertoeconomico.org, al Boletín Electrónico Ituna editado por el Centro de Documentación del Concierto Económico y las Haciendas Forales accesible en la dirección https://www.ituna.eus/ y a la página web promovida por Pedro Luis Uriarte, divulgativa del Concierto, que incorpora su obra "El Concierto Económico. Una visión personal" www.elconciertoeconomico.com. Se trata de una obra especialmente recomendable para quienes quieran introducirse en el conocimiento del Concierto, pero también será útil para quienes ya lo conocen y quieren profundizar en aspectos concretos del mismo. Se caracteriza, además de por su enfoque didáctico y de fácil acceso para quienes descubren el Concierto por primera vez, por el extenso y completo material que incorpora y que seguro podrá satisfacer cualquier inquietud del lector sobre esta Institución. Adicionalmente, recomendamos el libro de Javier Armentia Basterra, "Evolución del Concierto Económico a través de sus textos legales", editado por el Departamento de Hacienda y Economía del Gobierno Vasco y cuyo canal de distribución son librerías especializadas. En el siguiente enlace se incluye el sumario del libro junto con la nota introductoria del autor y los datos identificativos necesarios para facilitar su localización a todas aquellas personas interesadas en disponer del mismo: "EVOLUCIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO A TRAVÉS DE SUS TEXTOS LEGALES".

Recordamos la puesta en difusión –a través del siguiente enlace en la web del Departamento

zkuntzatan (euskaraz, gaztelaniaz eta ingelesez) zabaldu dela Eusko Jaurlaritzako Ekonomia eta Ogasun Sailaren webgunearen estekaren bidez, Itunari buruzko terminoen glosario batez osatua, ingelesezko azalpen didaktiko batekin, eta terminoen euskarazko eta gaztelaniazko baliokide terminologikoekin. Hiru hizkuntzako bertsioa EZKOren ekimenez landu da, erakunde-lankidetza estuko testuinguruan garatu da, eta, hizkuntzaren alorreko adituez gain, tributu-zuzenbide foraleko adituek ere hartu dute parte. Nabarmentzekoa da Eusko Jaurlaritzaren Itzultzaile Zerbitzu Ofizialak lan zehatz eta arduratsua egin duela, Deustuko Unibertsitateko Zuzenbideko doktore eta Finantza eta Tributu Zuzenbideko irakasle titular Alberto Atxabal Radarekin lankidetzan —tributu-alorreko aditu ezaguna eta Euskararen Aholku Batzordearen Terminologia Batzordeko kidea, batzorde hori sortu zenez geroztik—, eta emaitza izan da bi testuen —Itunaren eta Kupoaren— euskarazko bertsio harmonizatu, kohesionatu eta eguneratu bat, aintzat hartu dituena bai 2017ko lege-erreformak, bai euskararen alorreko azken aurrerapen terminologikoak.

Bestalde, testuen ingelesezko bertsioak –funtsezkoa testuak nazioartean zabaltzeko– egile du Bizkaiko Foru Aldundiko Aholkularitzako eta Zerga Politikako zuzendariorde Gemma Martínez Bárbara, gai horretan esperientzia luzea eta aitortua duen pertsona; izan ere, aditua da bi alor horietan, ingeleseko hizkuntzalaritzan eta tributu-zuzenbide foralean. Ekonomia Itunaren eta Kupoa zehazteko metodologiaren testuen ingelesezko bertsioa eguneratzeaz gain, Ekonomia Itunari buruzko terminoen glosarioa ere sortu du, zeinak, beste elementu batzuen artean, termino horien ingelesezko azalpen didaktikoa eta euskarazko eta gaztelaniazko baliokideak hartzen baititu. Glosarioa hiru hizkuntzako testuekin batera dago, irakurtzeko eta ulertzeko lagungarri.

Horrez gain, "Intereseko dokumentuak" atalean azaldu dugunez, Eusko Jaurlaritzako

de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco– de la versión trilingüe, en euskera, castellano e inglés, del Concierto Económico y la Metodología de señalamiento del Cupo, complementada por el Glosario de términos sobre el Concierto que incluye una explicación didáctica en inglés así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano. Para la elaboración de esta versión trilingüe, desarrollada a iniciativa del OCTE en el marco de una estrecha colaboración institucional, se ha contado con la participación de expertos tanto en el campo de la lingüística, como del ámbito del derecho tributario foral. Es destacable la labor rigurosa y concienzuda del Servicio Oficial de Traductores del Gobierno Vasco, en colaboración con el Doctor en Derecho y Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Deusto, Alberto Atxabal Rada, experto reconocido en materia tributaria y miembro de la Comisión de Terminología del Consejo Asesor del Euskera desde su creación, para elaborar una versión en euskera de ambos textos, Concierto y Cupo, armonizada, cohesionada y actualizada, tanto a las reformas legales de 2017 como a los últimos avances terminológicos de la lengua vasca.

Por su parte, la autoría de la versión de los textos en inglés, fundamental para su divulgación exterior, corresponde a Gemma Martínez Bárbara, actual Subdirectora de Asesoramiento y Política Fiscal de la Hacienda Foral de Bizkaia y persona de amplia y reconocida experiencia en la materia, en la que concurre su competencia en las dos vertientes, la de lingüística en inglés y la de derecho tributario foral. Además de encargarse de la actualización de la versión en inglés de los textos del Concierto y de la Metodología de señalamiento del Cupo, ella es la autora del glosario de términos sobre el Concierto Económico que entre otros elementos incluye una explicación didáctica de dichos términos en inglés, así como sus equivalencias terminológicas en euskera y en castellano. El glosario acompaña a los textos en trilingüe como herramienta útil de apoyo a su lectura y comprensión.

Adicionalmente, tal como se ha informado en la sección de "Documentos de interés", la Vice-

Ogasun Sailburuordetzak Ekonomia Ituneko terminoen glosarioa argitaratu du. Eusko Jaurlaritzako Itzulpen Zerbitzu Ofizialaren (IZO) gomendioak eta erabakiak jasotzen ditu glosarioak; 700 termino baino gehiago ditu, eta Ekonomia Itunaren arloan osatu nahi du Eusko Jaurlaritzaren 2015eko Herri-ogasunaren Hiztegian jasotako terminologia. Itunaren bilakaerari eta eguneratzeari oso lotuta dagoen tresna dinamikoa da, eta aukera ematen du terminoak bilaketa-tresna baten bidez nahiz ordena alfabetikoko zerrenda baten bidez bilatzeko.

Azkenik, aldizkariari "Esteka interesgarriak" izeneko atala gehitu diogu. Zergekin eta, bereziki, Ekonomia Itunarekin lotutako dokumentuetarako eta dibulgaziozko materialetarako sarbidea aurkituko duzue bertan.

consejería de Hacienda del Gobierno Vasco ha publicado un glosario de términos del Concierto Económico que recoge las recomendaciones y decisiones del Servicio Oficial de Traducción del Gobierno Vasco (IZO), que consta de más de 700 términos y pretende complementar en el área del Concierto Económico la terminología en euskera recogida por el "Herri-ogasuna Hiztegia" del Gobierno Vasco de 2015. Se trata de una herramienta dinámica muy vinculada a la evolución y actualización del Concierto que permite operar, tanto mediante un motor de búsqueda, como a través de un listado en orden alfabético.

Por último, se incorpora a la revista una sección final de "Enlaces de interés", que reúne en un mismo espacio una selección de accesos diversos a documentación y material divulgativo de índole tributaria y en especial relacionada con el Concierto Económico.

Actualidad fiscal

ACTUALIDAD ÁLAVA

PUBLICACIONES DESDE 8/2021 A 12/2021

DECRETO FORAL 30/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 6 de julio. Aprobar la relación de actividades o programas prioritarios de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general para 2021, conforme a la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo. (BOTHA nº 78 de 14/7/2021 (MECENAZGO))

La Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo establece el marco normativo sobre la participación del sector privado en la financiación de actividades o programas prioritarias de mecenazgo.

En concreto, el apartado 1 del artículo 29 de la citada Norma Foral señala que la Diputación Foral de Álava establecerá, para cada ejercicio, una relación de actividades o programas prioritarios de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general a que se refiere dicha Norma Foral.

En base al referido artículo 29.1, las cantidades destinadas a actividades o programas prioritarios de mecenazgo disfrutan de un régimen especial.

Estas cantidades aportadas deben ser puras y simples y, en consecuencia, exentas de toda contraprestación. Este régimen especial se puede resumir de la siguiente forma:

a) Las cantidades destinadas a las actividades o programas declarados prioritarios tendrán la consideración de gasto deducible en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes cuando se opere mediante establecimiento permanente y en el caso de empresarios y profesionales en el régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota líquida resultante de minorar la íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones, el 18 por ciento de las cantidades destinadas a las actividades o programas declarados prioritarios, incluso en virtud de contratos de patrocinio publicitario. Para el año 2021 el porcentaje del 18 por ciento será del 23 por ciento.

c) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas en régimen de estimación directa podrán deducir de la cuota íntegra el 18 por ciento de las cantidades destinadas a las actividades o programas declarados prioritarios, incluyéndose las cantidades satisfechas en virtud de contratos de patrocinio publicitario. Para

el año 2021 el porcentaje del 18 por ciento será del 23 por ciento.

d) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no citados anteriormente, podrán deducir de la cuota íntegra el 30 por ciento de las cantidades destinadas a las actividades o programas declarados prioritarios. Para el año 2021 el porcentaje del 30 por ciento será del 35 por ciento.

Por todo lo anterior, a través del presente Decreto Foral se determinan, para el ejercicio 2021, las actividades o programas que se declaran prioritarias y las condiciones para la declaración como prioritarias de determinadas actividades, todo ello, a los efectos del artículo 29 de la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, reguladora del Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

Además, se mantiene, como actividad prioritaria para 2021, la declarada por Acuerdo 180/2020, del Consejo de Gobierno Foral de 7 de abril, relativa a las cantidades aportadas a la Diputación Foral de Álava, en relación con el COVID-19, para que ésta las destine a servicios socio-sanitarios de carácter público.

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 6/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 6 de julio. Aprobar medidas tributarias en el ámbito de la fiscalidad energética (BOTHA nº 78 de 14/7/2021 (IVA, IVPEE))

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco establece en los artículos 23 quáter y 26 que el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y el Impuesto sobre el Valor Añadido son impuestos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento en el Estado.

Recientemente, se ha aprobado el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua mediante el cual se regulan varias medidas fiscales encaminadas a contrarrestar la subida del precio de la electricidad.

En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA), se establece de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021, para los contratos de energía eléctrica cuyo término fijo de potencia no supere los 10 KW, una rebaja, desde el 21 al 10 por ciento, en el tipo impositivo del IVA que recae sobre todos los componentes de la factura eléctrica cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 euros/MWh, con el objeto de reducir su importe.

A estos efectos debe tenerse en cuenta que este umbral de 45 euros/MWh se relaciona con la cotización media durante el mes de diciembre de 2020 de los contratos de entrega a plazo de electricidad en España para el año 2021 que, para la segunda mitad de 2021 se establece en 83,32 euros/MWh situándose, por tanto, dicho umbral por debajo de las expectativas de precios futuros de mercado.

También debe señalarse que esta medida se aplica a todos los contratos de suministro de energía eléctrica siempre que la potencia contratada no supere los 10 KW, lo que supone, en realidad, su aplicación a la práctica totalidad de los hogares consumidores finales ya que la potencia media contratada por los consumidores domésticos es aproximadamente de 4,1 KW.

Del mismo modo, la medida permitirá que se beneficien de la misma un gran número de trabajadores autónomos.

Por otra parte, para paliar situaciones de pobreza energética de los consumidores más vulnerables también se rebaja al 10 por ciento el tipo impositivo del IVA aplicable a la factura eléctrica de los titulares de contratos de suministro de electricidad que sean perceptores del bono social y, además, tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable con indepen-

dencia del precio de la electricidad del mercado mayorista.

Adicionalmente, en lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, al objeto de compensar los mayores costes que están soportando las empresas que determinan el precio de la electricidad en el mercado mayorista, de forma excepcional, durante el tercer trimestre de 2021, se procede a exonerar del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica a las instalaciones que producen electricidad y la incorporar al sistema eléctrico. Ello conlleva modificar el cómputo de la base imponible y de los pagos fraccionados regulados en la normativa del tributo.

DECRETO FORAL 37/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 3 de agosto. Modificación del Decreto Foral 124/1993, de 27 de abril, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadidofronterizos sujetos a comunicación e información. (BOTHA nº 87 de 4/8/2021 (IVA))

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, el Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

El Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, modifica, entre otros, el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, desarrollando reglamentariamente las modificaciones incluidas en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido en materia de comercio electrónico, derivadas de la transposición de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y ciertas entregas nacionales de bienes.

En consecuencia, por el presente Decreto Foral, se hace necesario incorporar a la normativa del Territorio Histórico de Álava las modificaciones incluidas en cumplimiento de lo establecido en el Concierto Económico.

RESOLUCIÓN 3236/2021, de 28 de julio, de la Dirección de Hacienda. Suministro de información de la Hacienda Foral de Álava al Instituto de Crédito Oficial para la gestión de las medidas de solvencia establecidas en el Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. ((BOTHA nº 87 de 4/8/2021 (IVA, CE, NFGT))

DECRETO FORAL NORMATIVO 1/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral reguladora de las Haciendas Locales. (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (HHLL) - Corrección de errores nº 121)

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de Medidas Tributarias para el 2021 autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 41/1989, de 19 de julio, reguladora de las Haciendas Locales, así como las disposiciones que la hayan modificado.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral reguladora de las Haciendas Locales en ejecución de la autorización conferida.

DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (IBI) - Corrección de errores nº 121)

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de medidas tribu-

tarias para el 2021, autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 42/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, así como las disposiciones que la hayan modificado.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en ejecución de la autorización conferida.

DECRETO FORAL NORMATIVO 3/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (IAE))

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de medidas tributarias para el 2021, autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 43/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre Actividades Económicas, así como las disposiciones que la hayan modificado.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral del Impuesto sobre Actividades Económicas en ejecución de la autorización conferida.

El Impuesto sobre Actividades Económicas grava el ejercicio en el Territorio Histórico de Álava, de actividades empresariales, profesionales o artísticas.

DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (IIVTNU))

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de medidas tributarias para el 2021, autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 46/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en ejecución de la autorización conferida.

DECRETO FORAL NORMATIVO 5/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (ICIO))

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de medidas tributarias para el 2021, autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 45/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral del Impuesto dicha Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras que empezó a exigirse en este Territorio Histórico el 1 de enero de 1990 en ejecución de la autorización conferida por las Juntas Generales.

Este impuesto, de carácter facultativo por parte de los Ayuntamientos, tiene como objeto someter a gravamen la realización, dentro de los términos municipales de Álava, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, independientemente de que ésta se haya obtenido, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al Ayuntamiento de imposición.

DECRETO FORAL NORMATIVO 6/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre. Aprobar el texto refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. (BOTHA nº 114 de 6/10/2021 (IVTM))

La disposición adicional primera de la Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de Medidas Tributarias para el 2021, autoriza al Consejo de Gobierno Foral para aprobar textos refundidos que integren, debidamente regularizados, aclarados y armonizados, entre otras Normas Forales, la Norma Foral 44/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, así como las disposiciones que la hayan modificado.

El presente Decreto Foral Normativo tiene por tanto por objeto refundir la Norma Foral del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica en ejecución de la autorización conferida.

Este tributo grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría, cuando el domicilio que conste en el permiso de circulación corresponda a un municipio del Territorio Histórico de Álava.

DECRETO FORAL 48/2021, del Consejo del Gobierno Foral de 5 de octubre. Aprobar el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI. (BOTHA nº 117 de 13/10/2021 (IVA, IS, IRNR, IRPF, NFGT))

La aprobación de la Norma Foral 13/2021, de 21 de abril, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas, ha supuesto la materialización de las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) de implementar soluciones tecnológicas efectivas para evitar y detectar la evasión y el fraude fiscal. En particular, el consistente en una declaración inferior de ingresos mediante la supresión de ventas electrónicas y una declaración superior de gastos mediante la utilización de herramientas falsas.

Asimismo, dicha aprobación conlleva un avance cualitativo en Álava, en la implementación de la estrategia común elaborada por la Comisión de Lucha contra el Fraude Fiscal en el País Vasco que permita analizar la implantación de herramientas de control de los sistemas de facturación en determinados sectores de actividad.

Con la implantación de la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal aprobada por la refer ida Norma Foral, se establece, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la obligatoriedad del uso de medidas tecnológicas avanzadas por parte de las y los contribuyentes a través de nuevos instrumentos tecnológicos en los sistemas de facturación, lo que permitirá el control de la tributación de las personas físicas que desarrollan actividades económicas y de las personas jurídicas, con independencia de su tamaño o volumen.

La Norma Foral remite a lo largo de su articulado diversas cuestiones a un posterior desarrollo, lo que hace sea precisa la aprobación del presente Decreto Foral, el cual, tiene por finalidad complementar la regulación de la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal.

DECRETO FORAL 49/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 19 de octubre. Aprobar la modificación del Decreto Foral 41/2014, de 1 de agosto, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOTHA nº 123 de 27/10/2021 (IS))

El presente Decreto Foral introduce modificaciones en el Decreto Foral 41/2014, de 1 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

A través de la primera modificación, se especifica el procedimiento para someter a la consideración de la Administración tributaria una propuesta para la aplicación de un límite superior a la deducibilidad de los gastos financieros netos, en los supuestos a que se refiere el apartado 8 del artículo 25. bis de la Norma Foral del Impues-

to sobre Sociedades, y la documentación a adjuntar a dicha propuesta.

Por otra parte, en relación con las Agrupaciones de Interés Económico, españolas y europeas, y las Uniones Temporales de Empresas a las que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo III del Título VI de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, se incluyen nuevos datos adicionales a aportar junto con la autoliquidación del impuesto.

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 7/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 2 de noviembre. Adaptar a la normativa tributaria alavesa las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la adopción de medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y en el Impuesto sobre la Electricidad. (BOTHA nº 128 de 10/11/2021 (IRNR, IVA, IIEE, ITPAJD, IVPEE, IEDMT, IE))

El Concierto Económico establece en los artículos 21, 23 quáter, 26 y 33 que el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales son tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, con determinadas excepciones.

Recientemente se ha aprobado la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, que contiene modificaciones en diversas normas, principalmente en materia tributaria para proceder, por una parte, a la incorporación del Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno en el ámbito de las prácticas de elusión fiscal y por otra, a asentar parámetros de justicia tributaria y facilitar las actuaciones tendentes a prevenir y luchar contra el fraude reforzando el control tributario. Entre otras, contiene modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se modifican los artículos en materia de responsabilidad solidaria y de representación de no residentes para excluir los supuestos de contribuyentes residentes en la UE y en algún Estado del EEE al que se aplique la normativa de asistencia mutua.

En cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los y las agentes de aduanas, que ahora será de aplicación a las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador, matiza el alcance y naturaleza de los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen especial del grupo de entidades y extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a quien ostente la titularidad de los depósitos distintos de los aduaneros.

En materia de Impuestos Especiales, se modifica la definición de "depósitos fiscales" y se tipifican nuevos supuestos de infracciones y sanciones.

Además, se modifica el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, con efectos hasta el 31 de diciembre de 2021, cambiando los límites de emisiones oficiales de CO2 que determinan el epígrafe por el cual tributan los vehículos.

Por otra parte, se ha aprobado el Real Decreto-Ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad, en el que se han

adoptado medidas urgentes y extraordinarias que tratan de frenar de manera inmediata el efecto que el incremento del precio de la electricidad está teniendo en el resto de sectores de la economía.

Así, se prorroga un trimestre adicional la suspensión temporal del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctr ica y se establece de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021, una reducción del tipo impositivo del Impuesto Especial sobre la Electricidad del 5,11269632 por ciento al 0,5 por ciento.

Asimismo, se modifica el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para introducir una modificación en la redacción de los supuestos de no sujeción.

Por la necesidad de dar cumplimiento a lo establecido en los artículos 21, 23 quáter, 26 y 33 del Concierto Económico, se hace necesario mediante este Decreto Normativo de Urgencia Fiscal introducir las modificaciones y medidas urgentes tributarias aludidas.

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 8/2021, del Consejo de Gobierno de 16 de noviembre. Modificar la normativa reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a fin de adaptarla a la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021. (BOTHA nº 131 de 17/11/2021 (IIVTNU))

La Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021, declara la inconstitucionalidad y nulidad de determinados artículos de la normativa de régimen común reguladora de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Esta declaración tiene como consecuencia directa e inmediata la imposibilidad de exigir dicho tributo.

Los artículos declarados nulos e inconstitucionales, aunque afectan a la legislación de territorio común, guardan una importante similitud con los preceptos de la Norma Foral reguladora de la base imponible del impuesto.

Pues bien, el presente Decreto Normativo de Urgencia Fiscal tiene por objeto adaptar a la sentencia del Tribunal Constitucional, la regulación de la base imponible contenida en la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La modificación introducida se fundamenta en la introducción de una disposición que permite acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido. Con esta disposición, el sistema objetivo de determinación de la base imponible del impuesto resultará de aplicación en aquellos casos en los que el sujeto pasivo no haga uso de la posibilidad que se acaba de comentar.

La utilización del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal está justificada en la necesidad de llenar el vacío legal ocasionado por la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

Ahora bien, esta solución adoptada de forma urgente, se considera una solución provisional pues se estima necesario analizar pausadamente este tributo a fin de adecuarlo a los tiempos actuales. Por ello, la Diputación Foral, en coordinación con las otras Diputaciones Forales, se compromete a, en el ejercicio de la competencia normativa.

NORMA FORAL 24/2021, de 17 de noviembre, de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras medidas tributarias. (BOTHA nº 136 de 29/11/2021 (IRPF, IS, ITPAJD)

Esta Norma Foral tiene por objeto adoptar medidas de incentivación fiscal de actividades relacionadas con el medio ambiente y el desarrollo sostenible, así como otras medidas tributarias.

Por lo que se refiere al medio ambiente, se fomenta el uso de las bicicletas urbanas, propiedad de la persona empleadora, para los desplazamientos de las personas empleadas entre su lugar de residencia habitual y el centro de trabajo y viceversa de manera que, cumpliendo determinadas condiciones, su utilización no tendrá la consideración de rendimiento de trabajo en especie en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se introducen reglas específicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades en materia de determinados gastos relacionados con vehículos eléctricos de batería y vehículos eléctricos de batería extendida.

Por otra parte, se crean dos nuevas deducciones en el Impuesto sobre Sociedades, una referida a la adquisición de bicicletas para ser utilizadas por el personal trabajador para desplazarse desde su residencia habitual al centro de trabajo y viceversa y otra relacionada con la inversión en puntos de recarga de vehículos eléctricos. Por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se crea una nueva deducción relacionada con la aportación a cooperativas para la adquisición de instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica para suministro de energía a la vivienda habitual.

Respecto a las inversiones en tecnologías limpias que redundan en beneficio del medio ambiente, se amplía el actual límite de deducción pasando del 35 por ciento al 50 por ciento.

Por lo que se refiere a otras medidas tributarias, se introducen modificaciones en relación a la imputación temporal de cantidades relacionadas con la compensación de pérdidas de la producción agrícola derivada de la contratación de seguros agrarios, en relación a la granizada sobre cultivos producida en junio de 2020.

Finalmente se establecen medidas relacionadas con la explotación de fincas forestales gestionadas de forma sostenible.

DECRETO FORAL 52/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 23 de noviembre. Aprobar la modificación del Decreto Foral 15/2010, de 13 de abril, que regula la representación voluntaria otorgada para la realización de determinados trámites y actuaciones en materia tributaria ante la Hacienda Foral de Álava y crea el Registro de Representantes Voluntarios (BOTHA nº 137 de 1/12/2021 (IVA, IEF))

El Decreto Foral 15/2010, de 13 de abril, regula la representación voluntaria otorgada para la realización de determinados trámites y actuaciones en materia tributaria ante la Hacienda Foral de Álava y crea el registro de representantes voluntarios posibilitando, de esta manera, que las o los obligados tributarios puedan actuar ante la Administración Tributaria por medio de una o un representante voluntario.

El presente Decreto Foral modifica la disposición citada en el párrafo anterior al objeto de modificar determinados subniveles de representación voluntaria.

Las razones que fundamentan dicha modificación son, por una parte, establecer el subnivel de representación habilitante para el suministro electrónico de los asientos contables, a través de la sede electrónica, en el caso de los sujetos obligados a llevar la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Álava y por otra parte, establecer el subnivel de representación habilitante para la cumplimentación material de las obligaciones de TicketBAI por medio de representante voluntario.

NORMA FORAL 31/2021, de 15 de diciembre, para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural. (BOTHA nº 145 de 27/12/2021 (IRPF, ITPAJD, IBI, ICIO))

La despoblación es un fenómeno que afecta a numerosas zonas rurales en el mundo. El Territorio Histórico de Álava no es ajeno al mismo. El fenómeno de la despoblación debe ser combatido desde diferentes sectores no pudiendo ser el tributario más que un complemento a los mismos ya que numerosos estudios han demostrado que los incentivos fiscales no son especialmente determinantes, por ejemplo, a la hora de fijar la residencia habitual o de iniciar una actividad económica.

Sin perder de vista esta perspectiva, es necesario adoptar medidas fiscales que apoyen al resto de medidas de lucha contra la despoblación en el Territorio Histórico de Álava.

El Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, consciente de la realidad de los peque-

ños núcleos rurales ya viene incorporando a la normativa tributaria incentivos fiscales de apoyo a aquellas y aquellos contribuyentes que viven habitualmente y/o desarrollan sus actividades económicas en los núcleos rurales y en las poblaciones de reducida dimensión poblacional.

La presente norma foral tiene por objeto intensificar el apoyo fiscal a las y los contribuyentes de los núcleos rurales cuya densidad poblacional es baja, de manera que se contribuya con estas medidas a revertir esta situación.

La determinación de los núcleos rurales a los que se aplicarán estas medidas tributarias se ha realizado a partir de un estudio demográfico que analiza y diagnostica el proceso de despoblación en Álava. Este estudio se ha realizado por la Universidad del País Vasco, por encargo de la Diputación Foral de Álava.

DECRETO FORAL 56/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 28 de diciembre. Aprobar la modificación de los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos de trabajo en el Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas. (BOTHA nº 146 de 29/12/2021 (IRPF))

La Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dedica el capítulo II de su título XII a los pagos a cuenta, que son objeto de más amplio detalle en el título VII del Reglamento del citado impuesto, aprobado mediante Decreto Foral 40/2014, de 1 de agosto.

Ante el inminente inicio del periodo impositivo 2022, el presente Decreto Foral tiene por objeto aprobar la nueva tabla de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable a los rendimientos de trabajo.

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 9/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 28 de diciembre. Aprobar la modificación del Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y de la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. (BOTHA nº 146 de 29/12/2021 (IVA, ITPAJD))

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 26 que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

El Real Decreto-Ley 24/2021, de 2 de noviembre, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de bonos garantizados, distribución transfronteriza de organismos de inversión colectiva, datos abiertos y reutilización de la información del sector público, ejercicio de derechos de autor y derechos afines aplicables a determinadas transmisiones en línea y a las retransmisiones de programas de radio y televisión, exenciones temporales a determinadas importaciones y suministros, de personas consumidoras y para la promoción de vehículos de transporte por carretera limpios y energéticamente eficientes, aprobado recientemente incorpora, en cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido se refiere, la Directiva (UE) 2021/1159 del Consejo de 13 de julio de 2021 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las exenciones temporales relativas a las importaciones y a determinados suministros, en respuesta a la pandemia de COVID-19. Esta Directiva tiene por objeto ampliar la exención que actualmente concede la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, a las importaciones de bienes y a las entregas de bienes y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de la Comunidad Europea, la Comunidad de la Energía Atómica, el Banco Central Europeo o el Banco Europeo de Inversiones, o los organismos creados por la Unión realizadas para uso oficial, a las adquisiciones de bienes y servicios que realice la Comisión o un órgano u organismo creado con arreglo a Derecho de la Unión para dar respuesta a la pandemia de la COVID-19 en el ejercicio de sus funciones, siempre que los bienes importados o los bienes y servicios adquiridos no se utilicen para realizar entregas ulteriores a título

oneroso por parte de la Comisión o de la entidad beneficiaria de la exención.

De este modo se garantiza que las medidas adoptadas en el marco de las diversas iniciativas de la Unión Europea en este contexto no se vean obstaculizadas por el hecho de que estas adquisiciones de bienes y servicios queden gravadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido, que no pueda ser deducido y, por tanto, recuperado por estas instituciones comunitarias.

Por otra parte, las exenciones introducidas en la Directiva, que ahora se transpone, deberán aplicarse con efecto retroactivo desde el 1 de enero de 2021, y con vigencia indefinida, siempre que las adquisiciones se vinculen a la lucha contra la pandemia.

Adicionalmente, se incluye una nueva exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, relativa a la emisión, transmisión, amortización y reembolso de los bonos garantizados y participaciones hipotecarias y certificados de transmisión de hipoteca, así como a las transmisiones de activos para constituir el patrimonio separado previsto para el caso de concurso de la entidad emisora y la transmisión de préstamos a otra entidad de crédito para la financiación conjunta de las emisiones, reguladas en el citado Real Decreto-Ley 24/2021.

ORDEN FORAL 802/2021, de la Primera Teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 27 de diciembre. Regulación de las especificaciones técnicas y funcionales del software TicketBAI y de la declaración de alta en el Registro de Software TicketBAI. (BOTHA nº 146 de 29/12/2021 (IVA, IS, IRNR, IRPF, NFGT))

Con la aprobación de la Norma Foral 13/2021, de 21 abril, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas, mediante la modificación del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determina la obligatoriedad del uso de medidas tecnológicas avanzadas por parte de las y los contribuyentes a través de nuevos instrumentos tecnológicos en sistemas de facturación, lo que permitirá el control de la tributación de las personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollan actividades económicas y de las personas jurídica, con independencia de su tamaño o volumen.

A lo largo del articulado de la citada Norma Foral se remiten diversas cuestiones a un posterior desarrollo de su contenido, tarea que se lleva a cabo mediante la aprobación del Decreto Foral 48/2021, de 5 de octubre, que aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI.

En el mencionado Decreto Foral, se establece que las especificaciones técnicas y funcionales que deberá cumplir el software TicketBAI se aprobarán por Orden Foral de la Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

NORMA FORAL 34/2021, de 23 de diciembre, por la que se adoptan medidas para el impulso de la reactivación económica, para la aplicación del TicketBAI y otras medidas tributarias (BOTHA nº 146 de 29/12/2021 (IS, IRPF, IP, ISD, IAE, NFGT, COOP))

La presente Norma Foral tiene por objeto adoptar medidas para el impulso de la actividad económica, incentivar el cumplimiento voluntario de laobligación conocida como TicketBAI, así como introducir otras modificaciones en el sistema tributario de Álava.

A tal efecto la Norma Foral dispone de tres títulos, cada uno de ellos dedicado a las materias acabadas de señalar.

Dentro del título I, dedicado a las medidas para el impulso de la reactivación económica, destaca la nueva formulación de la deducción por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada. Esta deducción ve reforzados los conceptos deducibles y se incorpora, como novedad especí-

fica, la incentivación de actividades vinculadas con la economía plateada.

Por otra parte, se mejora la deducción por creación de empleo y se incorpora un nuevo requisito para su aplicación. Este requisito hace referencia a la inexistencia de discriminación salarial por razón de sexo.

También se introducen modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a fin de acompañar la modificación de la deducción por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada. En el Impuesto sobre el Patrimonio se procede a modificar, también, la regla de valoración aplicable a los seguros de vida y a las rentas temporales y vitalicias, así como una exención.

En el título II se mejora la operatividad del vigente incentivo fiscal para el fomento del cumplimiento de la obligación TicketBAI, a fin de que la deducción incrementada pueda aplicarse por el mayor número posible de obligados tributarios.

Dentro de las medidas contenidas en el título III destaca, en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la deflactación de la tarifa aplicable a la base liquidable general y la actualización de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares.

Es especialmente destacable la regulación de una nueva deducción de la cuota por contratación de asistentes personales para personas con determinado grado de dependencia o discapacidad. También se procede a incrementar el porcentaje de deducción por inversión en vivienda habitual en los casos de rehabilitaciones de la misma para eliminar barreras arquitectónicas.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades destaca la incorporación de nuevos conceptos en la definición de investigación, desarrollo e innovación tecnológica y la modificación de la regulación de determinadas reservas.

NORMA FORAL 35/2021, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. (BOTHA nº 146 de 29/12/2021 (MECENAZGO)

La presente Norma Foral tiene por objeto regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

La primera disposición aprobada en el Territorio Histórico de Álava con el objeto de estimular la iniciativa privada en actividades de interés general fue la Norma Foral 13/1996, de 24 de abril, de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

Tras la aprobación de dicha Norma Foral, el aumento de la conciencia social acerca de la necesidad de incrementar la participación del sector privado en las actividades de interés general, en apoyo de un sector público en ocasiones incapaz de cubrir las crecientes necesidades sociales surgidas al amparo del denominado Estado de Bienestar, el régimen fiscal inicial fue actualizado y reforzado mediante la aprobación de la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo, que supuso un importante impulso de estas entidades y mejoró el tratamiento fiscal aplicable a las aportaciones sociales destinadas a la realización de actividades de interés general.

Pero en estos momentos se precisa hacer una nueva reflexión sobre la configuración de la fiscalidad que afecta a este tipo de entidades y esta reflexión tiene como fruto la presente Norma Foral.

En primer lugar, el propio marco jurídico regulador de las entidades sin ánimo de lucro en el País Vasco también ha sido revisado y actualizado desde 2004.

Por otra parte, las tendencias globalizadoras actuales, junto con la liberalización económica y la demanda y reconocimiento social de la actuación de las entidades sin ánimo de lucro, son elementos determinantes en la nueva confi-

guración de la fiscalidad, haciendo necesario la alineación de este régimen fiscal con el ordenamiento jurídico comunitario.

Además, el otro gran objetivo que persigue esta Norma Foral es dar un nuevo y significativo impulso al régimen fiscal especial de las entidades sin ánimo de lucro, así como al mecenazgo de las personas físicas y jurídicas que, a través de su colaboración, coadyuvan a su financiación, en reconocimiento al papel primordial que todos ellos desempeñan en nuestra sociedad.

ACTUALIDAD BIZKAIA

PUBLICACIONES DESDE 7/2021 A 12/2021

DECRETO FORAL 106/2021, de 20 de julio, de la Diputación Foral de Bizkaia, de modificación del Decreto Foral 100/2020, de 24 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, en materia de Administración electrónica. (BOB nº 140, de 23/7/2021 (G))

La Diputación Foral de Bizkaia, tras la puesta en marcha de su sede electrónica, inició un proceso de migración de los servicios telemáticos que se prestan a la ciudadanía desde las Oficinas Virtuales de los distintos Departamentos a la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

En lo que se refiere al Departamento de Hacienda y Finanzas, el proceso de migración se ha ido abordando de manera progresiva. Así, en 2018 se culminaron los desarrollos tecnológicos precisos para poder incorporar la notificación de la práctica totalidad de los actos administrativos y demás acuerdos que debían ser objeto de notificación o comunicación a las y los obligados tributarios a la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia y, en paralelo, se han ido implementando los procesos tecnológicos precisos para poder incorporar los servicios telemáticos del Departamento de Hacienda y Finanzas que actualmente se prestan a través del Servicio BizkaiBai a la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

La pretensión de la Hacienda Foral de avanzar hacia una Administración tributaria eminentemente electrónica se vio afectada de forma decisiva por la situación de emergencia sanitaria provocada por la COVID-19, lo que originó, también en este ámbito, importantes retrasos en la conclusión de los procesos de adaptación necesarios para hacer efectiva la migración completa, posponiéndose la misma al 1 de agosto de 2021.

En este contexto, el pasado mes de noviembre se aprobó el Decreto Foral 100/2020, de 24 de noviembre, por el que se modifica el Reglamen-

to de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, en materia de Administración electrónica, al objeto de adaptar el marco normativo vigente vinculado a la gestión tributaria a las nuevas realidades que conlleva el establecimiento de una Administración tributaria eminentemente electrónica.

Concretamente, el apartado Primero de su artículo único introdujo con efectos desde 1 de agosto de 2021, modificaciones en el Reglamento de Gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia dirigidas, entre otras cuestiones, a regular el proceso de migración del Servicio Bizkaibai a la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Asimismo, en materia de representación y tras la entrada en vigor del registro electrónico de apoderamientos, se procedió a regular de forma exhaustiva para el ámbito tributario las facultades con las que el representante puede actuar en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, estableciéndose, adicionalmente, supuestos específicos de acreditación, entre los que se encuentra la entrega de claves facilitadas por la Administración al representante para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el mantenimiento de la especialidad propia del ámbito tributario relativa a los convenios o acuerdos de colaboración con entidades y asociaciones reconocidas para la utilización de la sede electrónica por parte de profesionales colegiados en nombre de terceras personas.

Además, en su disposición transitoria primera se reguló la posibilidad para los y las contribuyentes y, también en ciertos supuestos y circunstancias, para sus representantes, de actuar de forma voluntaria a través de la sede electrónica, hasta su introducción obligatoria el 1 de agosto de 2021 en el ámbito tributario, coexistiendo hasta tal fecha con el Servicio Bizkaibai, y se estableció el régimen de correspondencias entre las facultades del apoderado nuevamente reguladas y las integradas en dicho Servicio. Por su parte, la disposición transitoria segunda reguló los términos en los que se mantiene la validez de los poderes de representación, otorgados en el marco de los convenios o acuerdos de utilización telemática del Servicio Bizkaibai, para actuar a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia a partir del 1 de agosto de 2021.

En este momento, en el que se acerca la fecha fijada para el cierre definitivo del Servicio Bizkaibai, cuando aún perduran algunos de los efectos negativos generados por la emergencia sanitaria provocada por la COVID-19, se ha considerado conveniente que el actual Servicio Bizkaibai conviva con la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia durante un período de tiempo más dilatado, hasta el 1 de agosto de 2022, con objeto de intentar facilitar al máximo a las y los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y la adaptación progresiva de un sistema a otro.

Asimismo, se autoriza al diputado foral de Hacienda y Finanzas para que, si las circunstancias lo permiten, o así lo requieren, pueda adelantar o retrasar la fecha mencionada en el apartado anterior.

DECRETO FORAL NORMATIVO 6/2021, de 27 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica. (BOB nº 143, de 28/7/2021 (IVA, IVPEE)

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 23 quáter y en su artículo 26, que el Impuesto sobre el valor de la producción de energía electrica y el Impuesto sobre el Valor Añadido, respectivamente, son impuestos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

Recientemente, se ha aprobado el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, que en lo que al servicio de suministro de energía eléctrica se refiere establece varias medidas tributarias que afectan a los dos tributos ya men-

cionados con anterioridad: al Impuesto sobre el Valor Añadido, cuyo tipo impositivo aplicable pasa del general del 21% al reducido 10%, y al Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica el cual queda suspendido para el tercer trimestre de 2021.

Para dar respuesta a la situación generada por el incremento de los precios de la electricidad, dentro de los límites de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, se establece de forma excepcional y transitoria, hasta el 31 de diciembre de 2021, para los contratos de energía eléctrica cuyo término fijo de potencia no supere los 10 kW, una rebaja, desde el 21 al 10 por ciento, en el tipo impositivo del IVA que recae sobre todos los componentes de la factura eléctrica cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 €/MWh, con el objeto de reducir su importe.

A estos efectos debe tenerse en cuenta que este umbral de 45 €/MWh se relaciona con la cotización media durante el mes de diciembre de 2020 de los contratos de entrega a plazo de electricidad en España para el año 2021, que, para la segunda mitad de 2021 se establece en 83,32 €/MWh situándose, por tanto, dicho umbral por debajo de las expectativas de precios futuros del mercado.

También debe señalarse que esta medida se aplica a todos los contratos de suministro de energía eléctrica siempre que la potencia contratada no supere los 10 kW, lo que supone, en realidad, su aplicación a la práctica totalidad de los hogares consumidores finales ya que la potencia media contratada por los consumidores domésticos es aproximadamente de 4,1 kW. Del mismo modo la medida permitirá que se beneficien de la misma un gran número de personas trabajadoras autónomas.

Por otra parte, para paliar situaciones de pobreza energética de los consumidores más vulnerables también se rebaja al 10 por ciento el tipo impositivo del IVA aplicable a la factura eléctrica de los titulares de contratos de suministro de electricidad que sean perceptores del bono social y, además, tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable severo en riesgo de exclusión social, durante el periodo de vigencia establecido, con independencia del precio de la electricidad del mercado mayorista.

Adicionalmente, al objeto de compensar los mayores costes que están soportando las empresas que determinan el precio de la electricidad en el mercado mayorista debido, fundamentalmente a la evolución del precio del gas natural y de los derechos de emisión del CO2, se considera oportuno reducir otro de los costes operativos como es el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

De esta forma podrán volver a ofertar precios más competitivos que redunden favorablemente en los consumidores.

Como consecuencia, de forma excepcional, durante el tercer trimestre de 2021, se procede a exonerar del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica a las instalaciones que producen electricidad y la incorporan al sistema eléctrico.

Ello conlleva modificar el cómputo de la base imponible y de los pagos fraccionados regulados en la normativa del tributo.

Por la necesidad de dar cumplimiento a lo dispuesto en los mencionados artículos 23 quater y 26 del Concierto Económico, se hace necesario mediante el presente Decreto Foral Normativo introducir en nuestro ordenamiento tributario las modificaciones aludidas, actualizando de esta forma su régimen jurídico.

ORDEN FORAL 1328/2021, de 26 de julio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 369 «Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación de los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes» y se determinan la forma

y procedimiento para su presentación. (BOB nº 145, de 30/7/2021 (IVA))

La presente Orden Foral tiene por objeto la aprobación del modelo 369 «Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación de los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes» en desarrollo de las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido por el Decreto Foral Normativo 5/2021, de 15 de junio, de transposición de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes y de la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes, y en el Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

La transposición de las directivas anteriores, cuyas normas son de aplicación desde el 1 de julio 2021, ha incluido importantes modificaciones en el ámbito de la tributación de las entregas de bienes que, adquiridos por consumidores finales, generalmente a través de internet y plataformas digitales, son enviados por el proveedor desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA.

En aras de simplificar la gestión del impuesto, se incluyen en el Capítulo XI del Título IX de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, nuevos regímenes especiales de ventanilla única a los que pueden opcionalmente acogerse los empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales establecidos en la Comunidad.

Así, se incluye un nuevo régimen especial, denominado "Régimen de la Unión", aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entregas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de estos bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad al consumidor final.

Igualmente, se establece un nuevo régimen especial, "Régimen de importación", aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros al que podrán acogerse, directamente o a través de un intermediario establecido en la Comunidad, en determinadas condiciones, los empresarios o profesionales que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, a excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales.

Estos regímenes especiales de ventanilla única van a permitir, mediante una única autoliquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o sea de aplicación (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado

por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial.

Para hacer posible la implementación de los regímenes anteriores, es preciso aprobar el modelo 369 «Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación de los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes», que permita la autoliquidación de las operaciones comprendidas en los nuevos regímenes previstos en el Capítulo XI del Título IX de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La letra c) del apartado Uno del artículo 163 duovicies de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece la obligación de presentar por vía electrónica una autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido para aquellos empresarios o profesionales acogidos al régimen especial aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo, a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entregas interiores de bienes realizadas en las condiciones previstas en el artículo 8 bis.b), habilitando la disposición final tercera de dicha Norma Foral al diputado foral de Hacienda y Finanzas para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación del mencionado régimen especial.

Por su parte, la letra c) del apartado Uno del artículo 163 septvicies de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece la obligación de presentar por vía electrónica una autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido para aquellos empresarios o profesionales acogidos al régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, habilitando la disposición final tercera de dicha Norma Foral al diputado foral de Hacienda y Finanzas para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación del mencionado régimen especial.

ORDEN FORAL 1329/2021, de 26 de julio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 138/2014, de 20 de enero, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, correspondientes al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido y su presentación telemática, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 145/2017, de 17 de enero, por la que se aprueba el modelo 303 de autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido y su presentación telemática, la Orden Foral 2232/2017, de 15 de diciembre, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia. (BOB nº 145, de 30/7/2021 (IVA))

Mediante la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 145/2017, de 17 de enero, se aprobó el modelo 303 de autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido y su presentación telemática.

Dicho modelo 303 de autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido se utiliza para las declaraciones de los sujetos pasivos con obligaciones periódicas de autoliquidación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, tanto si su período de liquidación coincide con el trimestre natural como si coincide con el mes natural, excepto en el supuesto de las personas físicas o entidades que apliquen el régimen especial simplificado o hayan optado por aplicar el régimen especial del grupo de entidades, en cuyo caso deberán presentar los modelos de autoliquidación específicos aprobados al efecto para los citados regímenes especiales.

Asimismo, el modelo 322 se aprobó mediante la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Fi-

nanzas 138/2014, de 20 de enero y se utiliza por los y las contribuyentes que hayan optado por aplicar el régimen especial del grupo de entidades previsto en el Capítulo IX del Título IX de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para su utilización como autoliquidación individual.

Ahora, esta Orden Foral introduce en los modelos 322 "Autoliquidación mensual, modelo individual" y 303 "Autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, las modificaciones necesarias para su adaptación a los cambios introducidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido por el Decreto Foral Normativo 5/2021, de 15 de junio, de transposición de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes y de la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes.

El Decreto Foral Normativo 5/2021, de 15 de junio, mencionado con anterioridad, incorpora al ordenamiento interno la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes.

La transposición de las directivas anteriores, cuyas normas son de aplicación desde el 1 de julio 2021, ha incluido importantes modificaciones en el ámbito de la tributación de las entregas de bienes que, adquiridos por consumidores finales, generalmente a través de internet y plataformas digitales, son enviados por el proveedor desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA.

Por otra parte, para reducir las cargas administrativas y facilitar la recaudación del Impuesto, se introducen en el Capítulo XI del Título IX de la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido nuevos regímenes especiales de ventanilla única a los que pueden opcionalmente acogerse los empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales establecidos en la Comunidad.

Así, se incluye un nuevo régimen especial, denominado "Régimen de la Unión", aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entregas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de estos bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad al consumidor final.

Asimismo, se establece un nuevo régimen especial, "Régimen de importación", aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros al que podrán acogerse, directamente o a través de un intermediario establecido en la Comunidad, en determinadas condiciones, los empresarios o profesionales que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, a excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales.

Todos estos regímenes especiales de ventanilla única van a permitir, mediante una única auto-

liquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o sea de aplicación (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial.

La aplicación de los regímenes anteriores a partir de 1 de julio de 2021 afecta a los modelos 322 y 303, ya que operaciones acogidas a los mismos que se autoliquidaban a través de dichos modelos, pasarán a autoliquidarse a través del nuevo modelo 369. Por ello, es necesario adaptar los citados modelos a la nueva situación.

Por último, esta Orden Foral tiene por objeto adaptar las especificaciones técnicas del suministro electrónico de facturación a la nueva regulación de los regímenes especiales previstos en el capítulo XI del título IX de la Norma Foral del impuesto sobre el Valor Añadido.Concretamente, se habilita en los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido llevados a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, una nueva clave que permita la adecuada anotación de los registros de facturación correspondiente a las operaciones acogidas a los nuevos regímenes especiales del Capítulo XI del Título IX de la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Resolución 30/2021, de 9 de septiembre, del director general de Hacienda, por la que se da publicidad al Convenio de encomienda de gestión de la Diputación Foral de Bizkaia a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la puesta a disposición de las Comunidades Autónomas, Comunidad Foral de Navarra y ciudades de Ceuta y Melilla de determinada información de la Diputación Foral de Bizkaia. (BOB nº 181, de 20/9/2021 (GT))

I

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, Agencia Tributaria) es la entidad de Derecho público encargada, en nombre y por cuenta del Estado, de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero y de aquellos recursos de otras Administraciones y Entes Públicos nacionales o de la Unión Europea cuya gestión se le encomiende por Ley o por Convenio.

De conformidad con el artículo 1 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, la Diputación Foral de Bizkaia, a través de la Dirección General de Hacienda de su Departamento de Hacienda y Finanzas, tiene la competencia para la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia.

II

Mediante Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19 (en adelante Real Decreto-ley 5/2021), se han aprobado un conjunto de medidas dirigidas a otorgar un marco de protección reforzado que concentre un importante volumen de recursos en proteger y apoyar a aquellas empresas, sectores y territorios potencialmente más vulnerables debido a la duración y el impacto económico de la pandemia, con el fin de reforzar la liquidez y solvencia y evitar el sobreendeudamiento del conjunto de la economía nacional, preservando así el tejido productivo y el empleo, impulsando la inversión y evitando una improductiva destrucción de valor de la actividad económica en España, sin por ello impedir la necesaria reasignación de recursos entre las distintas empresas y sectores en los próximos meses.

Dentro del conjunto de medidas aprobadas por el Real Decreto-ley, el Título I prevé la creación de la Línea COVID de ayudas directas a autónomos y empresas, con la finalidad de apoyar la solvencia del sector privado, mediante la provisión a las empresas y autónomos de ayudas directas.

El artículo 1 del Real Decreto-ley establece que la línea tendrá una dotación inicial de 7.000 millones de euros y se articulará en dos compartimientos. Un primer compartimento, con una do-

tación de 5.000 millones de euros, para todas las Comunidades Autónomas, salvo Baleares y Canarias, y para las Ciudades de Ceuta y Melilla; y un segundo compartimento, con una dotación de 2.000 millones de euros, para las Comunidades Autónomas de Baleares y Canarias.

A estos efectos, el apartado 4 del artículo 2 del Real Decreto-ley concreta que serán las Comunidades Autónomas y las Ciudades de Ceuta y Melilla las encargadas de realizar las correspondientes convocatorias para la asignación de las ayudas directas a los destinatarios sitos en sus territorios, asumiendo la tramitación, gestión y resolución de las solicitudes, el abono de las subvenciones, la realización de los controles previos y posteriores al pago y el desarrollo de cuantas actuaciones sean necesarias para garantizar la adecuada utilización de estos recursos, de acuerdo a lo previsto en la normativa sobre subvenciones.

El artículo 3 del Real Decreto-ley en su apartado 1 establece el marco básico de los requisitos de elegibilidad y de los criterios para la fijación de la cuantía de la ayuda, considerando como destinatarios de dichas ayudas a los empresarios o profesionales y entidades adscritas a los sectores determinados por la normativa que regula su concesión, y cuyo volumen de operaciones anual declarado o comprobado por la Administración, en el Impuesto sobre el Valor Añadido o tributo indirecto equivalente en 2020 haya caído más de un 30% con respecto a 2019.

También serán destinatarios los empresarios o profesionales que apliquen el régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas adscritos a los sectores determinados por la normativa que regula la concesión de las ayudas.

Se precisa asimismo en dicho artículo que, en el caso de grupos consolidados que tributen en el Impuesto sobre Sociedades en el régimen de tributación consolidada, se entenderá como destinatario a efectos del cumplimiento de los requisitos de elegibilidad y transferencias, el citado grupo como un contribuyente único, y no cada una de las entidades que lo integran, por lo cual el volumen de operaciones a considerar para determinar la caída de la actividad será el resultado de sumar todos los volúmenes de operaciones de las entidades que conforman el grupo.

Finalmente, el apartado 1 del artículo 3 del Real Decreto-ley aclara que no se consideran destinatarios aquellos empresarios o profesionales, entidades y grupos consolidados que cumplan los requisitos establecidos anteriormente y que en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a 2019 hayan declarado un resultado neto negativo por las actividades económicas en las que hubiera aplicado el método de estimación directa para su determinación o, en su caso, haya resultado negativa en dicho ejercicio la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto de la Renta de no Residentes, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas.

Por otra parte, el apartado 4 del artículo 3 del Real Decreto-ley dispone que los grupos y los empresarios, profesionales o entidades cuyo volumen de operaciones en 2020 haya sido superior a 10 millones de euros que desarrollen su actividad económica en más de un territorio autonómico o en más de una Ciudad Autónoma, podrán participar en las convocatorias que se realicen en todos los territorios en los que operen.

Con el fin de concretar las cuestiones necesarias para la aplicación del Título I, especialmente en relación con los requisitos de elegibilidad y de los criterios para la fijación de la cuantía de la ayuda, se ha aprobado la Orden HAC/348/2021, de 12 de abril, por la que se concretan los criterios para asignación de ayudas directas a autónomos y empresas, en aplicación de lo dispuesto en el Título I del Real Decreto-ley 5/2021 de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19 (en adelante, Orden HAC/348/2021).

Esta Orden en el punto 8 del apartado uno aclara que, a efectos de los intercambios de informa-

ción, el número de empleados a que se refiere el artículo 3.2.b) del Real Decreto se calculará teniendo en cuenta el número medio en 2020 de perceptores de rendimientos dinerarios del trabajo consignados en las declaraciones mensuales o trimestrales, de retenciones e ingresos a cuenta (modelo 111).

Y asimismo concreta que la distribución de la caída del volumen de operaciones entre los territorios en los que operen los solicitantes de las ayudas a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 3.4 del Real Decreto-ley se efectuará a partir de las retribuciones del trabajo personal consignadas en la declaración informativa resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta, las cuales serán atribuidas a cada territorio en función de la residencia de los perceptores.

Adicionalmente, el punto 9 del apartado uno de la Orden prevé que, cuando resulte de aplicación la normativa foral, las referencias que el Título I del Real Decreto-ley 5/2021 efectúa a conceptos tributarios de regulación estatal se entenderán realizadas a los conceptos equivalentes de la normativa foral. Y añade que, en particular, a los solicitantes de las ayudas reguladas en el Título I del citado Real Decreto-ley que apliquen el régimen simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido en territorio foral les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 3.2 a) del Real Decreto-ley con independencia del régimen de tributación que apliquen en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

III

Para el cumplimiento de lo previsto en el artículo 3 del Real Decreto-ley 5/2021, las Comunidades Autónomas, la Comunidad Foral de Navarra y las Ciudades de Ceuta y Melilla necesitan disponer de determinada información cuya titularidad corresponde a la Diputación Foral de Bizkaia. El Real Decreto-ley 5/2021 contempla expresamente que determinada información necesaria se suministre por la Administración Tributaria correspondiente, a petición de las Comunidades Autónomas, Comunidad Foral de Navarra y de las Ciudades de Ceuta y Melilla.

Además, en lo que respecta al Territorio Histórico de Bizkaia, las letras d) y l) del artículo 94.1 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, establecen que, si bien los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado, cabe la cesión de los mismos, entre otros casos, cuando dicha cesión tenga por objeto la colaboración con las Administraciones públicas para la lucha contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones con cargo a fondos públicos, o para el desarrollo de sus funciones, en este segundo caso, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.

Dada la existencia de canales habituales de comunicación de información tributaria entre la Agencia Tributaria, las Comunidades Autónomas, la Comunidad Foral de Navarra y las Ciudades de Ceuta y Melilla, y específicamente para el cumplimiento de lo previsto en el artículo 3 del Real Decreto-ley 5/2021, a fin de facilitar la tramitación de dichas ayudas, todas las partes consideran más ágil y eficaz que sea la propia Agencia Tributaria la que trate y traslade a las Comunidades Autónomas, a la Comunidad Foral de Navarra y a las Ciudades de Ceuta y Melilla, a petición de éstas, la información tributaria titularidad de la Diputación Foral de Bizkaia que necesiten para tramitar las ayudas.

Por ello, se ha considerado necesaria la suscripción del presente convenio, en virtud del cual la Diputación Foral de Bizkaia encomienda a la Agencia Tributaria el tratamiento y la puesta a disposición de determinada información de la que es titular, a las Comunidades Autónomas, Comunidad Foral de Navarra y a las Ciudades de Ceuta y Melilla, a petición de éstas, para facilitar la gestión de la ayuda contemplada en el Real Decreto-ley 5/2021.

ORDEN FORAL 1558/2021, de 20 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por

la que se aprueba el modelo 560 «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación» y se establece la forma y procedimiento para su presentación. (BOB nº 185, de 24/9/2021 (IE))

De conformidad con el apartado Uno del artículo 33 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regularán 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.

La Norma Foral 2/2003, de 3 febrero, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia al nuevo Concierto Económico, dispone la aplicación en el Territorio Histórico de Bizkaia de la normativa que en materia de Impuestos Especiales esté establecida o se establezca para el territorio de régimen común.

La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, tras su modificación por medio de la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, dejó de configurar el Impuesto sobre la Electricidad como un impuesto especial de fabricación, pasando a ser un impuesto especial que recae sobre el consumo de la electricidad y grava, en fase única, el suministro de energía eléctrica para consumo, así como el consumo por los productores de aquella energía eléctrica generada por ellos mismos.

Por otro lado, el artículo 102 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales establece que los contribuyentes del Impuesto sobre la Electricidad estarán obligados a presentar las correspondientes autoliquidaciones. Además, dispone que tanto los obligados a presentar autoliquidación como los beneficiarios de determinadas exenciones y reducciones reguladas en la citada Ley, deberán solicitar la inscripción en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora del lugar donde radique el establecimiento.

En cumplimiento de esta disposición normativa, mediante la Orden Foral 186/2015, de 21 de enero, se aprobó el modelo 560 del Impuesto sobre la Electricidad, siendo posteriormente modificada por la Orden Foral 1297/2015, de 18 de junio, la cual introdujo cambios de carácter técnico para mejorar la gestión del modelo.

Desde su entrada en vigor, el 1 de enero de 2015, la normativa reguladora del Impuesto Especial sobre la Electricidad ha sido objeto de importantes modificaciones que justifican la presente Orden Foral. Entre otras cabe señalar las siguientes:

Modificación por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales para el año 2018, de los artículos 94, 98 y 99 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, relativos, respectivamente, a los supuestos de exención, los supuestos de reducción y el tipo impositivo.

Modificación por el Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales y de modificación del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciem-

bre, y el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, de los artículos 145, 146 y 147 del Reglamento de los Impuestos Especiales, relativos, respectivamente, a la aplicación de las reducciones, la inscripción en el registro territorial y la liquidación y pago del impuesto.

Resulta, por otra parte, importante constatar que, por motivos de simplificación administrativa, mediante la Disposición Adicional Única de la Orden Foral 488/2019, de 6 de marzo, se derogó, el artículo 12 de la Orden Foral 664/2011, de 15 de marzo, por la que se aprueban determinados modelos y se actualizan diversas normas de gestión con relación a los Impuestos Especiales de Fabricación, el cual aprobaba el modelo 513 «Impuesto sobre la Electricidad. Declaración anual de actividad».

De esta forma, la obligación de los contribuyentes de presentar declaración informativa periódica, dispuesta en el artículo 147.4 del Reglamento de los Impuestos Especiales, se entiende cumplida con la presentación del modelo 560, circunstancia que se debe tener en cuenta a la hora de configurar el contenido del referido modelo.

En consecuencia, la presente Orden Foral tiene por objeto aprobar el modelo 560 "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación" y establecer el procedimiento para su presentación telemática.

ORDEN FORAL 1578/2021, de 24 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de las personas físicas a través de la sede electrónica de la Diputación Foral. (BOB nº 191, de 4/10/2021 (IRPF))

Mediante la aprobación de la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se ha realizado un avance cualitativo en Bizkaia en la implementación de la estrategia integral denominada BATUZ, de control de la tributación de todas las personas o entidades que desarrollan actividades económicas, con independencia de su tamaño o volumen de operaciones, así como en el establecimiento de nuevos modelos de gestión que faciliten a los y las contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Posteriormente, en desarrollo de su contenido, se aprobó el Decreto Foral 82/2020, de 8 de septiembre de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se desarrollan las obligaciones tributarias del proyecto BATUZ, mediante la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

En relación con las personas físicas que realizan actividades económicas, mediante la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio mencionada, se han introducido pequeños ajustes en la obligación de llevanza del libro registro de operaciones económicas recogida en el artículo 114 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, estableciendo que dicha obligación deberá realizarse a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el suministro electrónico de los registros que lo componen, así como la exigibilidad de un nuevo capítulo dentro del libro registro dedicado a otra información con trascendencia tributaria. Además, se especifica que en el Capítulo de ingresos

y facturas emitidas del libro registro se registrarán los ficheros informáticos firmados de forma electrónica a que se refiere la obligación de facturación mediante el sistema TicketBAI.

En cuanto al desarrollo reglamentario relativo al libro registro de operaciones económicas de las personas físicas, este se concreta en el artículo 114 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas y en los artículos 39 bis a 39 decies del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

De este modo, el mencionado artículo 39 bis del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, establece que el libro registro de operaciones económicas deberá llevarse a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, mediante el suministro electrónico de los registros que lo componen y que el suministro electrónico de las anotaciones que componen dicho libro registro se realizará mediante el intercambio automático electrónico de ficheros o, en su caso, a través de los correspondientes formularios electrónicos, todo ello conforme a las especificaciones técnicas y funcionales que se aprueben por Orden Foral del diputado o diputada foral de Hacienda y Finanzas.

En ese sentido, cabe señalar que la obligación de llevanza de los libros registros correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido mediante el suministro electrónico de los registros de facturación, es decir, a través del sistema basado en el Suministro Inmediato de Información (SII), se entenderá asimismo cumplida mediante la llevanza de los libros registros de operaciones económicas, siendo esto así mismo de aplicación en relación con la obligación de presentar la Declaración anual de operaciones con terceras personas, modelo 347.

Hito de especial relevancia, es que la obligación de presentación del modelo 140, mediante el que se daba cumplimiento a la obligación de presentar la declaración informativa con el contenido del libro Registro de operaciones económicas, queda sustituida por la de la llevanza del libro registro de operaciones económicas a través de sede electrónica.

Por lo expuesto, por medio de la presente Orden Foral, y con base en la remisión contenida en el artículo 39 bis mencionado con anterioridad, se procede a regular las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de las personas físicas a través de la sede electrónica de la Diputación Foral.

En cuanto a su contenido, esta Orden Foral determina, en primer lugar, quienes son los y las obligadas tributarias que tendrán obligación de presentar el libro registro de operaciones económicas de las personas físicas y establece la obligación de su llevanza a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

A continuación, determina que esta obligación podrá ser cumplida a través de representante, recogiendo los requisitos específicos que deberán cumplir los representantes habilitados, quienes, a efectos de obtener la habilitación pertinente, deberán presentar una solicitud a través de la cumplimentación del formulario que se ponga a su disposición a estos efectos en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, que incluirá una declaración responsable.

En cuanto al procedimiento para realizar el suministro electrónico de las anotaciones, este podrá realizarse bien mediante el intercambio automático de ficheros informáticos a través del servicio de entradas de la Diputación Foral de Bizkaia, bien mediante la utilización de formularios web, estando estos dos sistemas habilitados en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

En lo que al formato y diseño de los ficheros informáticos mencionados en el párrafo anterior se refiere, estos deberán ajustarse a los campos de registro en que se concreta el contenido de los mismos, que figuran en el anexo I de la presente Orden Foral, y su formato y diseño deberán ser los que consten en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Adicionalmente la disposición adicional primera recoge que aquellas habilitaciones para el suministro electrónico de los registros de facturación en representación de terceras personas, atendiendo a las especiales características de los solicitantes, concedidas al amparo de lo dispuesto en el artículo 6.1 de la Orden Foral 2232/2017, de 15 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, conservarán su vigencia, debiéndose en adelante proceder según lo dispuesto en la presente Orden Foral para su obtención.

Asimismo, y en relación con la representación habilitada, la misma se contempla para el suministro electrónico de los asientos contables correspondientes a los productos de los Impuestos Especiales de Fabricación y que de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional segunda de esta Orden Foral, su obtención deberá realizarse de acuerdo con el procedimiento general establecido en el artículo 2.4 de la presente Orden Foral.

Por último, en la disposición adicional tercera se adaptan las especificaciones normativas y técnicas del software garante al que se refieren el artículo 113 bis. 1 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el artículo 122 bis.1 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, a la nueva regulación de los regímenes especiales previstos en el capítulo XI del título IX de la Norma Foral del impuesto sobre el Valor Añadido.

ORDEN FORAL 1582/2021, de 24 de septiembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a través de la sede electrónica de la Diputación Foral, con excepción del capítulo de movimientos contables. (BOB nº 191, de 4/10/2021 (IS))

Mediante la aprobación de la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se ha realizado un avance cualitativo en Bizkaia en la implementación de la estrategia integral denominada BATUZ, de control de la tributación de todas las personas o entidades que desarrollan actividades económicas, con independencia de su tamaño o volumen de operaciones, así como en el establecimiento de nuevos modelos de gestión que faciliten a los y las contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Posteriormente, en desarrollo de su contenido, se aprobó el Decreto Foral 82/2020, de 8 de septiembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se desarrollan las obligaciones tributarias del proyecto BATUZ, mediante la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

En relación con los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, mediante la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio mencionada, se equiparan las obligaciones de información para todas las personas, sean físicas o jurídicas, que realizan actividades económicas, mediante el establecimiento de la obligación de llevanza de un libro registro de operaciones económicas para las personas jurídicas, recogida en el artículo 122 ter de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, a través de la sede electrónica de

la Diputación Foral de Bizkaia, determinándose los capítulos que lo componen y remitiéndose la concreción del resto de elementos de dicha obligación a un futuro desarrollo reglamentario.

Además, se especifica que en el Capítulo de facturas emitidas del libro registro se registrarán, los ficheros informáticos firmados de forma electrónica a que se refiere la obligación de facturación mediante el sistema TicketBAI.

En cuanto al desarrollo reglamentario relativo al libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, se concreta en el artículo 47 ter del Reglamento del Impuesto Sociedades y en los artículos 39 undecies a 39 novodecies del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia.

De este modo, el mencionado artículo 39 undecies del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, establece que el libro registro de operaciones económicas deberá llevarse a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, mediante el suministro electrónico de los registros que lo componen y que el suministro electrónico de las anotaciones que componen dicho libro registro se realizará mediante el intercambio automático electrónico de ficheros o, en su caso, a través de los correspondientes formularios electrónicos, todo ello conforme a las especificaciones técnicas y funcionales que se aprueben por Orden Foral del diputado o diputada foral de Hacienda y Finanzas.

No obstante lo anterior, debido a las singulares condiciones y especificaciones técnicas y funcionales que son de aplicación al Capítulo de movimientos contables previsto en el artículo 39 novodecies del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia citado, cuyo contenido deberá presentarse dentro de los cuatro meses posteriores al cierre del periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades mediante un fichero informático, es aconsejable que su regulación se apruebe en una Orden Foral adicional e independiente, por lo que las reglas relativas a su llevanza y presentación no se encuentran contenidas en la presente Orden Foral.

Por otra parte, cabe señalar que la obligación de llevanza de los libros registros correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido mediante el suministro electrónico de los registros de facturación, es decir, a través del sistema basado en el Suministro Inmediato de Información (SII), se entenderá asimismo cumplida mediante la llevanza de los libros registros de operaciones económicas, siendo esto así mismo de aplicación en relación con la obligación de presentar la Declaración anual de operaciones con terceras personas, modelo 347.

Por lo expuesto, por medio de la presente Orden Foral, y con base en la remisión contenida en el artículo 39 undecies mencionado con anterioridad, se procede a regular las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a través de la sede electrónica de la Diputación Foral, con la ya comentada excepción relativa al capítulo de movimientos contables.

En cuanto a su contenido, esta Orden Foral determina, en primer lugar, quienes son los obligados tributarios que tendrán obligación de presentar el libro registro de operaciones económicas de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y establece la obligación de su llevanza a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

A continuación, determina que esta obligación podrá ser cumplida a través de representante, remitiendo a lo dispuesto en la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza del libro registro de operaciones económicas de las personas físicas a través de la sede electrónica de la Diputación Foral, para la obtención de la habilitación específica contemplada en el apartado 4 del artículo 2.

En cuanto al procedimiento para realizar el suministro electrónico de las anotaciones, este podrá realizarse bien mediante el intercambio automático de ficheros informáticos a través del servicio de entradas de la Diputación Foral de Bizkaia, bien mediante la utilización de formularios web, estando estos dos sistemas habilitados en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

En lo que al formato y diseño de los ficheros informáticos mencionados en el párrafo anterior se refiere, estos deberán ajustarse a los campos de registro en que se concreta el contenido de los mismos, que figuran en el anexo de la presente Orden Foral, y su formato y diseño deberán ser los que consten en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Asimismo, la disposición adicional primera recoge que conservarán su vigencia, aquellas habilitaciones para el suministro electrónico de los registros de facturación en representación de terceras personas, atendiendo a las especiales características de los solicitantes, concedidas al amparo de lo dispuesto en el artículo 6.1 de la Orden Foral 2232/2017, de 15 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Adicionalmente, y al objeto de obtener la información más precisa posible en relación con el Registro de devolución mensual, de cara a la puesta a disposición de los borradores de autoliquidación de los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, mediante la disposición adicional segunda de la presente Orden Foral se modifica el plazo de presentación de las solicitudes de inscripción en el Registro así como el de las solicitudes de baja en el mismo, de forma que ambas actuaciones se realizarán durante el mes de diciembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos. En lo que a la inscripción en el Registro de devolución mensual se refiere, esta se realizará desde el día 1 de enero del año en el que deba surtir efectos.

ORDEN FORAL 1778/ 2021, de 25 de octubre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se acuerda modificar la fecha de vencimiento del plazo de presentación de ciertos modelos tributarios. (BOB nº 206, de 26/10/2021 (PROC))

De acuerdo con los plazos generales de presentación de las diferentes obligaciones de carácter tributario, el plazo de presentación de algunos modelos tributarios tiene como fecha de vencimiento el día 25 de octubre.

No obstante, recientemente se han producido algunas anomalías de carácter informático en los servicios electrónicos de la Diputación Foral de Bizkaia cuyo impacto en la normal presentación por vía telemática no puede obviarse, por lo que, con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las personas físicas y jurídicas afectadas, se estima conveniente prorrogar el referido plazo de presentación hasta el día 29 de octubre de 2021.

DECRETO FORAL NORMATIVO 7/2021, de 17 de noviembre, por el que se adapta la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana al reciente pronunciamiento del Tribunal Constitucional en relación con dicho impuesto. (BOB nº 221, de 17/11/2021 (IIVTNU))

Las Sentencias del Tribunal Constitucional 26/2017, de 16 de febrero de 2017 y 37/2017, de 1 de marzo de 2017, declararon inconstitucionales y nulos, respectivamente, los artículos 4.1, 4.2 a) y 7.4 de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Territorio Histórico de Gipuzkoa y de la Norma Foral 46/1989, de 19 de julio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Territorio Histórico de Álava, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor. Asimismo, y en los mismos términos, la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de fecha 11 de mayo de 2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento

de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, declaró inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

A pesar de que en el Territorio Histórico de Bizkaia no se produjo la declaración de inconstitucionalidad en la normativa reguladora del impuesto, las dudas surgidas en relación a la aplicación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, obligaron a adecuar la normativa vizcaína a dicha jurisprudencia mediante la aprobación del Decreto Foral Normativo 3/2017, de 20 de junio, por el que se modifica la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio, sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de tal manera que se determinó el sometimiento a gravamen únicamente en los supuestos en los que exista un incremento de valor de los terrenos, manteniendo al margen del impuesto aquellas operaciones en la que no existan incrementos del valor de los terrenos, y por ende, aquellas en las que se dé una disminución del valor de los mismos.

Posteriormente, el Alto Tribunal, en su Sentencia 126/2019, de fecha 31 de octubre de 2019, declaró también inconstitucional el artículo 107.4 del citado texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, respecto de los casos en los que la cuota a satisfacer sea superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

Recientemente, la Sentencia del mismo Tribunal 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021, ha venido a declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del mencionado texto refundido, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

Ahora de igual modo, y con independencia de que en el Territorio Histórico de Bizkaia no se ha producido declaración de inconstitucionalidad alguna en relación a la normativa reguladora del impuesto, las sentencias citadas anteriormente, por las que se declara la inconstitucionalidad de parte de una regulación que guarda similitud sustantiva con la normativa vigente en el Territorio Histórico de Bizkaia, obligan a reaccionar de manera urgente, adecuando la normativa vizcaína a dicho pronunciamiento, en aras a una sujeción sin fisuras a la interpretación jurisdiccional del principio constitucional de capacidad económica y teniendo en cuenta, como señala el Tribunal Constitucional en la última de las sentencias, que "el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica, y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (artículo 31.1 CE)"

Consecuencia de todo lo anterior, el presente Decreto Foral Normativo, siguiendo las directrices marcadas por el Tribunal Constitucional, lleva a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes, al objeto de dar unidad a la normativa del impuesto y cumplir con el principio de capacidad económica.

De esta forma, por un lado, en línea con lo ya regulado en la disposición adicional primera de la Norma Foral introducida por medio del mencionado Decreto Foral Normativo 3/2017, de 20 de junio, no se someten a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos, estableciendo un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que se constate, a instancia de la persona interesada, que no se ha producido dicho incremento de valor. Asimismo, se mejora técnicamente la determinación de la base imponible para que refleje en todo momento la realidad del mercado inmobiliario, reconociéndose la posibilidad de que los ayuntamientos corrijan a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización, y sustituyéndose los anteriormente vigentes porcentajes anuales aplicables sobre

el valor del terreno para la determinación de la base imponible del impuesto por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente teniendo en cuenta la evolución de los precios de las compraventas realizadas, todo ello, sin perjuicio de la facultad que se reconoce a la persona obligada tributaria para acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido.

El Tribunal Constitucional señala en el fundamento jurídico 5 de la anteriormente citada sentencia 182/2021, en referencia a la estimación objetiva, que «para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o "presumiblemente se produce(n) con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana" (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3, y 126/2019, FJ 3)»

En consecuencia, el sistema objetivo de determinación de la base imponible del impuesto se convierte en un sistema optativo, que solo resultará de aplicación en aquellos casos en los que la persona obligada tributaria no haga uso del derecho expuesto anteriormente. Así, se da cumplimiento al mandato del Tribunal Constitucional de que el método objetivo de determinación de la base imponible no sea el único método admitido legalmente, permitiendo las estimaciones directas del incremento de valor en aquellos casos en que así lo solicite la persona obligada tributaria. En definitiva, con esta reforma se busca adecuar la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del o de la contribuyente.

En línea con la citada adecuación a la capacidad económica, se incrementa en 5 puntos el tipo máximo vigente a exigir por los Ayuntamientos para determinar la cuota del tributo, igualando de esta manera dicho tipo máximo en Bizkaia al vigente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa. Asimismo, el respeto a los principios de estabilidad presupuestaria y de autonomía municipal aconseja adecuar el margen de que disponen los municipios del Territorio Histórico para determinar la carga impositiva derivada de este impuesto a la nueva forma de cálculo de la base imponible.

Por último, y como consecuencia de la introducción del supuesto de no sujeción para los casos de inexistencia de incremento de valor y de la regla para evitar la tributación por una plusvalía superior a la obtenida, se establece que los ayuntamientos puedan efectuar las correspondientes comprobaciones.

La necesidad del inmediato restablecimiento de la exigibilidad del impuesto tras las Sentencias del Tribunal Constitucional en aras de preservar el principio de estabilidad presupuestaria, así como la conveniencia de evitar posibles distorsiones inmediatas en el mercado inmobiliario que agraven la situación de forma urgente, justifican la adopción de las medidas que incorpora este Decreto Foral Normativo.

DECRETO FORAL 150/2021, de 30 de noviembre, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2022. (BOB nº 236, de 10/12/2021)

La Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que, en el supuesto de transmisiones onerosas o lucrativas, el valor de adquisición de los correspondientes elementos patrimoniales se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes que se aprueben reglamentariamente, atendiendo principalmente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

Por este motivo, el presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2022, con el fin de calcular el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por otro lado, la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que a los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas, obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias, se deducirá hasta el límite de dichas rentas el importe de la depreciación monetaria producida desde la última actualización legal autorizada respecto al elemento transmitido o desde el día que se adquirió el mismo, si es posterior, calculada de acuerdo con ciertas reglas. La primera de éstas establece que se multiplicará el precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales transmitidos y las amortizaciones acumuladas relativas a los mismos por los coeficientes que se establezcan reglamentariamente.

En consecuencia, es objeto del presente Decreto Foral llevar a cabo dicho desarrollo reglamentario, estableciendo los mencionados coeficientes para ser aplicados a las transmisiones realizadas dentro de los períodos impositivos que se inicien durante el año 2022.

NORMA FORAL 6/2021, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas para el impulso de la reactivación económica, para la incentivación de la aplicación voluntaria del sistema BATUZ y otras modificaciones tributarias. (BOB nº 238, de 14/12/2021 (IRPF, IS, IP, ISD, ITPAJD, COOP, MECENAZGO, IAE, IBI, ICIO, IVTM)

El proceso de reforma integral de la imposición directa acometido en el Territorio Histórico de Bizkaia, al amparo de las competencias plenas que en relación a la misma atribuye el vigente Concierto Económico a los Territorios Históricos del País Vasco, comenzó su andadura en febrero de 2013 con la reincorporación del Impuesto sobre el Patrimonio al sistema tributario vizcaíno y continuó, en diciembre de ese mismo año, con la aprobación de las nuevas Normas Forales reguladoras del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Este proceso se vio complementado con la entrada en vigor de la nueva Norma Foral del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en 2015, así como con la actualización de los regímenes especiales de cooperativas en 2018 y del de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en 2019. En lo que a la imposición local se refiere, cabe destacar asimismo la aprobación de un nuevo marco normativo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles en 2016.

Desde el punto de vista de las relaciones de la Administración tributaria de Bizkaia con los y las contribuyentes, el verdadero avance cualitativo se produjo en 2020 con la implementación, con carácter voluntario, del modelo de gestión integral de todas las personas contribuyentes o entidades que desarrollan actividades económicas, conocido como BATUZ, que se compone de tres elementos fundamentales: el establecimiento de nuevos instrumentos tecnológicos en los sistemas de facturación mediante la obligatoriedad del uso de medidas tecnológicas avanzadas por parte de los contribuyentes; la equiparación de las obligaciones de información para todas las personas, sean físicas o jurídicas, que realizan actividades económicas, mediante el establecimiento de la obligación de llevanza de un libro registro de operaciones económicas; y la puesta a disposición de los contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de borradores de declaraciones, a fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en relación con los principales impuestos que gravan los rendimientos de sus actividades económicas.

Con estos antecedentes y en el actual contexto post pandemia Covid 19, en el que nos encontramos, la presente Norma Foral pretende dar respuesta fundamentalmente a tres objetivos de diferente naturaleza, que se articulan en cada uno de los tres títulos que componen esta Norma Foral. En primer lugar, resulta prioritario coadyu-

var desde la fiscalidad al proceso de recuperación de nuestro tejido económico, por lo que resulta fundamental el reforzamiento de ciertas medidas fiscales ya existentes y la aprobación de algunas de carácter complementario que se consideran idóneas para acelerar dicho proceso. En segundo lugar, establecer un equilibrio entre la firme apuesta de la Hacienda Foral de Bizkaia por la implementación del modelo BATUZ y el proceso necesario de adaptación que los y las contribuyentes deben realizar para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de su aplicación, atendiendo en particular a la complejidad del momento en el que se encuentran, aconseja prolongar el periodo para la adhesión voluntaria al mismo, así como compensar en cierta medida a aquellos que así decidan hacerlo. En tercer lugar, en este momento, tras el año 2020 en el que la labor normativa en fiscalidad en Bizkaia ha sido especialmente intensa pero exclusivamente centrada en el diseño y aprobación de medidas coyunturales en el contexto económico y social de pandemia, resulta necesario adecuar ciertos aspectos de la normativa reguladora de los impuestos a las modificaciones operadas en otros ámbitos distintos al tributario, que, directa o transversalmente, inciden en este, así como a los pronunciamientos de los tribunales en determinadas materias, y a la experiencia acumulada en la aplicación continuada de la normativa tributaria por los órganos de la Hacienda Foral de Bizkaia.

Con estas pretensiones se aprueba la presente Norma Foral, que está compuesta de 21 artículos, recogidos en 3 Títulos, 2 disposiciones adicionales, 1 disposición derogatoria y 2 disposiciones finales, e introduce modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre el Patrimonio, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en el régimen fiscal de cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia, en la Norma Foral de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, en la Norma Foral de Adaptación del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Bizkaia a las peculiaridades del Derecho Civil Foral del País Vasco, en la regulación y en las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

El Título I, compuesto por los artículos 1 a 5, contiene medidas enfocadas a impulsar la reactivación de la actividad económica en el Territorio Histórico de Bizkaia. De esta forma, se propone un paquete de medidas de fomento del emprendimiento, del talento y del empleo en los impuestos en los que el Territorio Histórico de Bizkaia tiene capacidad normativa en virtud del Concierto Económico, partiendo de tratamientos tributarios ya en vigor que se ven reforzados o complementados.

En primer lugar, se introducen modificaciones en la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con el fin de fomentar que terceros inviertan en emprendimiento. Así, se modifica la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas recogida en el artículo 90 de la citada Norma Foral, en la misma línea que la deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas incluida en el Decreto Foral Normativo 4/2020, de 5 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria COVID-19, dentro del Plan Bizkaia Aurrera!, que ha sido de aplicación en los ejercicios 2020 y 2021, inspirándose en el modelo EIS-SEIS que tan buenos resultados ha dado en el Reino Unido. Siguiendo ese modelo, se incrementan los porcentajes de deducción para incentivar la inversión en estos proyectos de nuevas micros, pequeñas o medianas empresas.

Este incentivo además amplía su ámbito de aplicación incluyendo, junto a las inversiones en entidades innovadoras, inversiones en empresas vinculadas a la economía plateada o Silver Economy, entendida, siguiendo los conceptos acuñados por organismos o instituciones internacionales como la OCDE y el Parlamento Europeo, como el conjunto de las oportunidades derivadas del impacto económico y social de

las actividades realizadas y demandadas por el sector de las personas mayores.

De este modo, se da un nuevo paso en el compromiso de la Diputación Foral de Bizkaia para generar una oportunidad en torno al envejecimiento, ya que desde este sector de la población surgen nuevas necesidades y consumos que abren un abanico importante a nuevos proyectos económicos y empresariales. En este sentido, esta nueva medida sigue la estela del camino iniciado en el Territorio Histórico de Bizkaia con la aprobación de la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, cuyos artículos 39 y 40 incorporan los ámbitos del tercer sector social y del envejecimiento dentro de aquellos que tienen la consideración de prioritarios a efectos de disfrutar de mayores incentivos fiscales al mecenazgo, dando cobertura de esta forma en el ámbito de la fiscalidad, a la incentivación de este sector de la economía cada vez más en auge. Asimismo, y en cuanto a todas las mencionadas inversiones reguladas en el artículo 90, se establecen las reglas de tributación aplicables en el momento de la desinversión, regulándose adicionalmente un esquema de compensación de pérdidas específico que será de aplicación en caso de que las inversiones fracasen.

Por otro lado, respecto del régimen especial de atracción de talento para las personas trabajadoras cualificadas impatriadas, que se introdujo en 2018 en el artículo 56 bis de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se incrementan el plazo y los porcentajes actuales en beneficio de la persona contribuyente, extendiéndose su ámbito de aplicación subjetivo, de tal manera que se incluirá a la propia persona emprendedora, tal y como se define en el nuevo artículo 56 quater, o a aquellas a las que, en aplicación de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por medio del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, les corresponda el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, en lugar del régimen general.

En cuanto al mencionado artículo 56 quater, además de establecerse a efectos fiscales el concepto de personas emprendedoras, en el mismo se regula la fiscalidad de las retribuciones ligadas a la evolución del valor de la empresa que usualmente se pactan con las personas trabajadoras en las empresas emprendedoras, de forma que, en lo que a dichas retribuciones se refiere, no existirá tributación efectiva hasta el momento en el que realmente se perciban los importes derivados de una revalorización, que es aquél en el que verdaderamente se manifiesta una capacidad económica efectiva, evitando con ello que se creen estructuras artificiales para poder desarrollar esta actividad.

En cuanto a la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, se introduce un nuevo artículo 66 bis, que recoge con carácter permanente una nueva deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de similares características a la ya comentada deducción del artículo 90 de la Norma Foral de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Asimismo, se modifica el artículo 14 para determinar que no computarán como valores o elementos no afectos a actividades económicas que contribuyan a la patrimonialidad de la entidad, aquellas acciones y participaciones respecto de las que se cumplan los requisitos establecidos en el mencionado nuevo artículo 66 bis. Adicionalmente, y siguiendo con las acciones y participaciones a las que se refiere dicho artículo, se modifica el artículo 34 para establecer su aplicación respecto de las rentas derivadas de la transmisión de dichas acciones y participaciones sin que sea de aplicación, en este supuesto, el requisito relativo al porcentaje mínimo de participación.

Los nuevos tratamientos tributarios contenidos en los artículos siguientes se encuentran estrechamente vinculados con algunos de los objetivos de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible de la Organización Mundial de las Naciones Unidas. Por una parte, el Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS) 5, sobre igualdad de género, reconoce y valora el trabajo de cuidados como una manera de conseguir el desarrollo sostenible

para todas las mujeres y niñas. Por otra parte, el ODS 8, sobre el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos los hombres y mujeres, contextualizado en nuestro entorno económico, exige creación de empleo de calidad con salarios dignos.

En este marco, se introduce un nuevo artículo 66 ter, que recoge una nueva deducción aplicable por aquellos contribuyentes que realicen gastos de formación profesional en el ámbito de la economía plateada y en el sector de los cuidados.

Este nuevo estímulo fiscal viene a complementar la incentivación que, en el ámbito de las oportunidades derivadas del impacto económico y social de las actividades realizadas y demandadas por el sector de las personas mayores, ya ha sido introducida mediante el artículo 66 bis señalado anteriormente.

Al mismo tiempo, se extiende esta deducción a los gastos de formación vinculados a la economía del cuidado, entendiendo por esta, siguiendo a la Organización Internacional de Trabajo, el conjunto de actividades y relaciones que conlleva atender las necesidades físicas, psicológicas y emocionales de personas adultas niñas y niños, mayores y jóvenes, personas frágiles y personas sanas.

Será el desarrollo reglamentario el que determine las acciones, requisitos y condiciones para la aplicación de la presente deducción.

En cuanto al empleo de calidad y la ya existente deducción por creación de empleo, recogida en el artículo 66 de la Norma Foral, se mejora sustancialmente en su modalidad general aumentando el límite general de la deducción, que queda establecido en el 50% del salario mínimo interprofesional por cada persona contratada con contrato laboral indefinido, siendo más generoso el incentivo cuando se trate de contrataciones de personas incluidas en alguno de los colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado de trabajo, y, en particular, de trabajadores o trabajadoras menores de 30 años o mayores de 45 años, para los que la deducción se eleva al 50 por 100 del salario bruto con el límite del salario mínimo interprofesional.

A continuación, se modifica la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio. Así, se adecua la redacción de la exención recogida en el apartado Quince del artículo 5 a las modificaciones introducidas en el artículo 90 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, eliminándose asimismo el límite temporal para su aplicación, y se introduce un nuevo apartado Dieciséis que recoge la exención en este Impuesto de las acciones, participaciones o derechos de contenido económico a que se refiere el nuevo artículo 56 quater de la mencionada Norma Foral.

Seguidamente, se introducen dos nuevas exenciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Por un lado, la relativa a adquisiciones por herencia o cualquier otro título sucesorio de acciones o participaciones en entidades respecto de las se hubiera podido aplicar la deducción establecida en el artículo 90 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por otro lado, la que afecta a las acciones, participaciones o derechos de contenido económico a que se refiere el artículo 56 quater de la mencionada Norma Foral.

Por último, con la finalidad de reforzar la cultura del emprendimiento desde el ámbito educativo, así como la inserción laboral, fomentando la conexión entre la educación de calidad y el mundo de la empresa, el artículo 5 establece que se aplicará el mismo tratamiento que ya se encuentra previsto para las actividades prioritarias de mecenazgo respecto a las aportaciones que las y los contribuyentes realicen o bien a centros educativos para establecer programas de inserción laboral del alumnado, o bien a empresas o programas de desarrollo de proyectos empresariales por parte de las y los estudiantes que se encuentren en la etapa inicial de ejecución de los mismos o en su fase de desarrollo, o que den lugar a la constitución de microempresas, pequeñas o medianas empresas con alto potencial de crecimiento.

En cuanto al Título II, se dedica a introducir modificaciones cuyo objetivo es dar continuidad a

partir del 1 de enero de 2022 y hasta el 31 de diciembre de 2023 al plazo para el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas al sistema BATUZ, facilitando y garantizando de esta manera su correcto cumplimiento. Con este propósito, se modifican la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Como acicate a la adhesión voluntaria al sistema BATUZ, se crea una compensación especial que podrá ser de aplicación por aquellos y aquellas contribuyentes que opten de manera irrevocable por el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas a dicho sistema, siempre que cumplan con los requisitos y la forma y plazos que se determinen reglamentariamente de manera específica para el periodo de aplicación voluntaria que se extiende durante 2022 y 2023, con la consiguiente inclusión del contribuyente en un registro creado al efecto.

Esta nueva compensación está dirigida a promover el cumplimiento voluntario de las mencionadas obligaciones entre las micro, pequeñas y medianas empresas, y su aplicación dará derecho a la aplicación de una reducción en la base imponible positiva correspondiente a los periodos impositivos 2022 y 2023. El porcentaje de reducción de la base imponible que corresponda a cada contribuyente dependerá de la fecha en la que se inicie el cumplimiento voluntario de las obligaciones, siendo de aplicación un porcentaje superior de reducción para aquellos y aquellas contribuyentes que antes se adhieran al sistema Batuz.

Este nuevo incentivo fiscal viene a complementar la deducción para el fomento de la implantación del sistema Ticketbai, uno de los elementos nucleares de la estrategia Batuz, que ya contemplaba la anteriormente mencionada Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, cuya vigencia temporal se prorroga asimismo hasta finales de 2023, manteniéndose la finalidad perseguida por la misma de reducir los costes de cumplimiento a los que deberán hacer frente los y las contribuyentes con motivo del establecimiento de estas nuevas obligaciones.

Por su parte, el Título III se dedica a introducir determinadas modificaciones en la normativa tributaria, incluyendo, además de las que se referenciarán a continuación, determinadas actualizaciones de ciertas remisiones legales, así como a otros aspectos de carácter meramente técnico.

En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, primeramente, y en lo que se refiere a las exenciones, se actualizan las referencias a las prestaciones por maternidad y paternidad, que pasan a hacer alusión a las prestaciones por nacimiento y cuidado de menor y por corresponsabilidad en el cuidado del lactante, de acuerdo con la actual regulación prevista en los Capítulos VI y VII del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, consecuencia de las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 6/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación.

Asimismo, al objeto de armonizar la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de Bizkaia con la de los otros dos Territorios Históricos, se eleva el rango de la exención relativa a las rentas exentas derivadas de las indemnizaciones reconocidas en concepto de reparación a las víctimas de vulneraciones de derechos humanos en el contexto de la violencia de motivación política en la Comunidad Autónoma del País Vasco entre 1960 y 1999, que hasta ahora se incluían en el texto de desarrollo reglamentario, dentro del listado de las ayudas concedidas por

las Administraciones públicas exceptuadas de tributación.

Adicionalmente, se revisa el supuesto de no consideración de rendimiento de trabajo en especie previsto para las retribuciones derivadas de fórmulas indirectas de prestación del servicio de comedor de empresa, con la finalidad de adecuarlo a la realidad actual y aclarar que dicho supuesto resulta también de aplicación en el caso del trabajo a distancia o teletrabajo.

En referencia a la tributación de los rendimientos de capital mobiliario provenientes de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, al objeto de precisar la redacción y prevenir diferentes interpretaciones de los Tribunales en esta materia, se matiza en el artículo 34 e) de la Norma Foral del Impuesto que el importe obtenido como consecuencia de la mencionada distribución de la prima de emisión minorará hasta su anulación el valor de adquisición de cada una de las acciones o participaciones afectadas, individualmente consideradas, de manera que el cálculo no debe realizarse teniendo en cuenta el cómputo global sobre el valor total de adquisición de dichas acciones o participaciones.

En cuanto a las ganancias patrimoniales, y en lo que respecta al artículo 41 de la Norma Foral, se dispone expresamente que en los supuestos de división de la cosa común, en la disolución de la sociedad de gananciales, en la disolución de la comunicación foral de bienes o en la extinción del régimen económico patrimonial de participación, así como en la extinción del régimen económico patrimonial de las parejas de hecho administrativamente constituidas, cuando hayan pactado como régimen económico patrimonial cualquiera de los anteriores, y en la disolución de comunidades de bienes o en los casos de separación de comuneros, existirá alteración en la composición del patrimonio cuando una de las partes se atribuya bienes o derechos por un valor superior al correspondiente a su cuota previa de participación, tanto si compensa a la otra parte como si no abona ninguna compensación.

Por lo que se refiere a las reglas de imputación temporal recogidas en el artículo 57, y en relación con la imputación de las ayudas públicas concedidas para la primera instalación de jóvenes agricultores y agricultoras previstas en el Marco Nacional de Desarrollo Rural de España, que en función de su destino, esto es, al desarrollo de la actividad económica o a la participación en el capital de empresas agrícolas societarias, se califican como rendimiento de actividad económica o como ganancia patrimonial, se determina que podrá realizarse por cuartas partes, en el período impositivo en el que se obtengan y en los tres siguientes.

Por otra parte, y a efectos de evitar situaciones demasiado gravosas en la tributación de las retribuciones en especie derivadas de la utilización de vivienda propiedad del pagador, se establece, para el supuesto de los empleados y empleadas de fincas urbanas en el que la vivienda se encuentre localizada físicamente en la misma finca en la que prestan sus servicios, una limitación de la valoración establecida por aplicación de las reglas generales, de manera que la misma no podrá exceder del 10 por ciento de los restantes rendimientos íntegros del trabajo percibidos.

Por último, en materia de deducción por alquiler de vivienda habitual, resulta novedosa la asimilación a las cantidades satisfechas por el alquiler de la vivienda habitual de los cánones o rentas sociales que los socios y socias de cooperativas de vivienda u otras formas asociativas, o los asociados de asociaciones sin ánimo de lucro, abonen por la vivienda habitual en régimen de cesión de uso, en determinados supuestos.

Las modificaciones en materia del Impuesto sobre Sociedades recogidas en esta Norma Foral se establecen en su artículo 10. En primer lugar, se modifica el momento de referencia para el cálculo del plazo en el que las insolvencias adquieren carácter de deducibles, que pasa a estar determinado por la fecha de finalización del plazo máximo para formular cuentas anuales.

En cuanto a la normativa reguladora de la obligación de presentación de la información país

por país, se introducen determinadas precisiones. Así, la Unión Europea aprobó la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, incluyendo en la misma las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales. La información país por país fue objeto de estudio, con anterioridad a la aprobación de la Directiva citada, en la Acción 13 del Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de la OCDE («Plan de acción BEPS»), teniendo sus conclusiones en dicha materia carácter de estándar mínimo. A pesar de que la Norma Foral del Impuesto, en su artículo 43, ya recoge los aspectos sustanciales de la mencionada Directiva y del estándar mínimo de la Acción 13, existen determinados extremos, especialmente en cuanto a la obtención de información por las entidades residentes en España de sus matrices extranjeras que, en aras de una correcta transposición de la normativa comunitaria y del referido estándar mínimo, se estima conveniente precisar.

A continuación, en relación con la Reserva especial para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva, y al objeto de evitar distintas interpretaciones, se aclara que esta reserva únicamente puede materializarse en los activos no corrientes nuevos previstos en el artículo 61.1, no pudiendo, por lo tanto, invertirla en aquellos a los que se refiere el artículo 61.2, es decir, mejoras e inversiones del arrendatario en arrendamientos operativos.

El artículo 11 modifica la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio, y, de igual manera que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se sustituye, en el artículo 5 en este caso, la remisión a la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, por la remisión a la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y se incluyen determinados ajustes de carácter técnico. Asimismo, se corrige un error de referencia en el artículo 6. Seis y se actualiza, en el artículo 33.Tres, la remisión a la nueva la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

En cuanto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 12 introduce algunas precisiones en su normativa reguladora en relación con el "ius delationis" o el derecho que tiene el llamado a heredar para aceptar o repudiar su herencia, vinculadas, en concreto, con lo previsto en el artículo 1.006 del Código Civil que, en el supuesto de que el heredero no ejercite su derecho de delación y fallezca, permite que este derecho pase a sus herederos. En lo que a esta cuestión se refiere, y con motivo de recientes y diferentes pronunciamientos de los Tribunales en la materia, se referencia la fecha de devengo del impuesto al día del fallecimiento del transmitente.

Por lo que respecta al artículo 13, se modifica la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en relación con el gravamen gradual de la modalidad «Actos Jurídicos Documentados», estableciendo la posibilidad de solicitar la devolución del impuesto correspondiente a las primeras copias de escrituras notariales que documenten la constitución o cancelación de una hipoteca constituida en garantía de un crédito para la adquisición de un local, cuando éste último se haya habilitado como vivienda dentro del plazo de 18 meses a partir de su adquisición y ésta adquiera el carácter de habitual.

Seguidamente, se introduce una nueva exención objetiva de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de «Actos Jurídicos Documentados» de dicho impuesto para las escrituras de formalización de la extensión de los plazos de vencimiento de las operaciones de financiación que han recibido aval público previsto en el artículo 7 del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. Esta medida se in-

corpora a la normativa foral en coherencia con las medidas adoptadas con anterioridad con respecto a este tipo de operaciones.

En el artículo 14 se modifica la Norma Foral 6/2018, de 12 de diciembre, sobre régimen fiscal de cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia, conteniendo catorce apartados que tienen el común denominador de adecuar la regulación de la citada Norma Foral a los contenidos de la nueva Ley 11/2019 de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.

Asimismo, destaca la redefinición de una de las circunstancias que conlleva la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida para el supuesto de cooperativas protegidas que participan en sociedades holding. A estos efectos, se especifica que para el cálculo del porcentaje máximo de participación en sociedades no cooperativas se tendrán en cuenta tanto las participaciones directas como las indirectas y se establece que, cuando la cooperativa adquiera participaciones indirectas a través de entidades no cooperativas participadas por ella en más de un 50 por 100, cuyo activo esté compuesto mayoritariamente por participaciones en el capital de otras entidades no cooperativas, para la determinación del valor del conjunto de dichas participaciones, así como del de los recursos propios de la cooperativa, se tendrán en cuenta los importes derivados de las cuentas anuales consolidadas. Adicionalmente, se abre la posibilidad de que el mencionado límite máximo se amplíe previa solicitud.

Los artículos 15 y 16 corrigen, respectivamente, un error de referencia y una remisión normativa. De este modo, en el artículo 15 se corrige la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, al objeto de enmendar un error de referencia en su artículo 50, y en el artículo 16 se modifica la Norma Foral 7/2002, de 15 de octubre, de Adaptación del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Bizkaia a las peculiaridades del Derecho Civil Foral del País Vasco, actualizando una remisión a la nueva Norma Foral de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

La presente Norma Foral introduce también modificaciones en el ámbito de los tributos locales en los artículos 17, 18, 19, 20 y 21. En el artículo 17, en relación a las Tarifas Impuesto sobre Actividades Económicas, dando cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 3 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, se crea un epígrafe para las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación y que hasta ahora carecían de epígrafe propio, y se les da un tratamiento similar al de los demás centros comerciales, dentro del Grupo 661, «Comercio mixto integrado o en grandes superficies». Adicionalmente, se crea un epígrafe para la nueva actividad de suministro de energía a vehículos eléctricos a través de puntos de recarga instalados en cualquier lugar, ya sea en la vía pública, gasolineras, garajes públicos y privados o en cualquier otro emplazamiento.

En referencia a la regulación del Impuesto sobre Actividades Económicas, en el artículo 18 se establece la exención del Impuesto para la "Sociedad pública Foral Interbiak S.A.U", así como para las universidades públicas y centros adscritos a las mismas, extendiéndose este tratamiento a otras figuras de la imposición local en los artículos 19, 20 y 21.

En el artículo 19 se modifica el artículo 10.4 de la Norma Foral 4/2016, de 18 de mayo, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, para extender la aplicación de la bonificación a otras energías renovables y para incluir los sistemas de calefacción y agua caliente sanitaria ACS entre las instalaciones para la producción de calor que dan derecho a la aplicación de la bonificación. Igualmente, se incluye la posibilidad de que los municipios puedan regular a través de las ordenanzas fiscales una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles que tengan una etiqueta de eficiencia energética de la clase A o B. A estos efectos, el porcentaje de bonificación podrá ser

diferente en función de la clase de la etiqueta energética.

El artículo 20 modifica el artículo 4.2.b) de la Norma Foral 10/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, con el mismo propósito que el ya expuesto en relación con las energías renovables e instalaciones para la producción de calor respecto de la Norma Foral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, pero siendo aplicable en este caso tanto a las actuaciones de construcción, instalación y obras, como a las que tengan por objeto la rehabilitación energética de edificios.

A continuación, se introducen dos disposiciones adicionales. Así, en la disposición adicional primera, se califican como rendimiento de actividad económica los importes percibidos por las y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas en concepto de prestación por cese de actividad, regulados en los artículos 5, 6, 7 y 8 del Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero, de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo. De esta manera, se da a estos importes la misma calificación que ya se otorgara a las prestaciones por cese de actividad, reguladas en el artículo 17 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, y en los artículos 9 y 10 del Real Decreto-ley 24/2020, de 26 de junio, por medio del artículo 2. Dos del Decreto Foral Normativo 10/2020, de 6 de octubre, de medidas tributarias adicionales urgentes en la Norma Foral General Tributaria, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados y en el Tributo sobre el Juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, relacionadas con la COVID-19.

Por último, en la disposición adicional segunda, se establece la aplicación en el Territorio Histórico de Bizkaia de las exenciones correspondientes a operaciones relacionadas con el Fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID-19, a que se refiere el apartado 9 del artículo 17 del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.

ORDEN FORAL 2083/2021, de 2 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 1561/2015, de 29 de julio,por la que se aprueba el modelo de declaración 210 del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, que debe utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. (BOB nº 239, de 15/12/2021 (IRNR))

Mediante Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1561/2015, de 29 de julio, se aprobó el modelo de declaración 210 del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, que debe utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

El Decreto Foral 2/2020, de 21 de enero, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 48/2014, de 15 de abril, añade una disposición adicional tercera a dicho Reglamento relativa a la acreditación de la residencia fiscal a efectos de la aplicación de la exención prevista en la letra b) del apartado 1 del artículo 14 de la Norma Foral 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, en relación con las rentas obtenidas por fondos de pensiones residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o por instituciones de inversión colectiva constituidas en otro Estado miembro de la Unión Europea.

Esta forma de acreditación, aplicable tanto en los procedimientos para la práctica de retenciones como en los de presentación de la declaración del impuesto, requería, para completarse, de la aprobación de varios modelos de declaración que deben ser realizados por los representantes de las entidades o instituciones afectadas.

A tal fin, por la presente Orden Foral se procede a aprobar dichos modelos de declaración, así como la adaptación de la documentación exigible con el modelo 210 al contenido de la nueva disposición adicional tercera del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Asimismo, se añaden dos nuevos tipos de renta, 37 y 38, que deben utilizar las entidades a que se refiere dicha disposición adicional tercera para identificar que están haciendo uso de la forma especial de acreditación a efectos de la aplicación de la exención prevista en la letra b) del apartado 1 del artículo 14 de la Norma Foral 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

ORDEN FORAL 2084/2021, de 2 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se modifica la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2198/2016, de 14 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 390 de declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y su presentación telemática. (BOB nº 239, de 15/12/2021 (IVA))

Mediante la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2198/2016, de 14 de diciembre, se aprobó el modelo 390 de declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido y su presentación telemática.

Dicho modelo 390 de declaración resumen anual se utiliza, en concepto de autoliquidación final, por los sujetos pasivos que estén obligados a presentar declaración exclusivamente en el régimen general, y en concepto de declaración resumen anual por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del grupo de entidades y los inscritos en el Registro de Devolución Mensual.

Mediante esta Orden Foral se introducen en el modelo 390 «Declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido» las modificaciones necesarias para su adaptación a los cambios introducidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido por el Decreto Foral Normativo 5/2021, de 15 de junio, de transposición de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes y de la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes, que como su título indica incorpora al ordenamiento interno las citadas Directivas.

La transposición de las directivas anteriores, cuyas normas son de aplicación desde el 1 de julio 2021, ha incluido importantes modificaciones en el ámbito de la tributación de las entregas de bienes que, adquiridos por consumidores finales, generalmente a través de internet y plataformas digitales, son enviados por el proveedor desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA.

Por otra parte, para reducir las cargas administrativas y facilitar la recaudación del Impuesto, se introducen en el Capítulo XI del Título IX de la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido nuevos regímenes especiales de ventanilla única a los que pueden opcionalmente acogerse los empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales establecidos en la Comunidad.

Así, se incluye un nuevo régimen especial, denominado «Régimen de la Unión», aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entre-

gas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de estos bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad al consumidor final.

Asimismo, se establece un nuevo régimen especial, «Régimen de importación», aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros al que podrán acogerse, directamente o a través de un intermediario establecido en la Comunidad, en determinadas condiciones, los empresarios o profesionales que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, a excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales.

Todos estos regímenes especiales de ventanilla única van a permitir, mediante una única autoliquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o sea de aplicación (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial.

La aplicación de los anteriores regímenes especiales a partir del 1 de julio de 2021 afecta al modelo 390, ya que operaciones acogidas a los mismos que se autoliquidaban a través de dicho modelo, pasarán a autoliquidarse a través del nuevo modelo 369 «Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación de los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes».

Por ello, esta Orden Foral tiene por objeto introducir en el modelo 390 «Declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido» las modificaciones necesarias para su adaptación a los cambios introducidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia de la aprobación de estos nuevos regímenes especiales.

DECRETO FORAL 158/2021, de 14 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el que se determinan las condiciones en las que deberá llevarse a cabo la adhesión voluntaria al sistema BATUZ para 2022 y 2023, así como la compensación aplicable y se introducen ciertas modificaciones en diversos Reglamentos tributarios. (BOB nº 239, de 15/12/2021 (PROC))

La Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, a través de sus dos títulos, estableció los cimientos normativos de los tres pilares sobre los que se asienta el proyecto conocido como BATUZ, modelo de gestión integral de todas las personas contribuyentes o entidades que desarrollan actividades económicas: el establecimiento de nuevos instrumentos tecnológicos en los sistemas de facturación mediante la obligatoriedad del uso de medidas tecnológicas avanzadas por parte de los y las contribuyentes; la equiparación de las obligaciones de información para todas las personas, sean físicas o jurídicas, que realizan actividades económicas, mediante el establecimiento de la obligación de llevanza de un libro registro de operaciones económicas para las personas jurídicas; y la puesta a disposición de los contribuyentes por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia de borradores de declaraciones, a fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en relación con los principales impuestos que gravan los rendimientos de sus actividades económicas.

El mencionado proyecto BATUZ tenía previsto desplegar toda su eficacia a partir del 1 de enero de 2022, contemplando la citada Norma Foral la posibilidad de que fuera aplicado con carácter voluntario desde 2020 por aquellos y aquellas contribuyentes que se adhirieran al mismo. Sin

embargo, el actual contexto post pandemia Covid 19 en el que nos encontramos, ha llevado a la aprobación de la Norma Foral 6/2021, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas para el impulso de la reactivación económica, para la incentivación de la aplicación voluntaria del sistema BATUZ y otras modificaciones tributarias, cuyo Título II tiene como objetivo establecer un equilibrio entre la firme apuesta de la Hacienda Foral de Bizkaia por la implementación del modelo BATUZ y el proceso necesario de adaptación que los y las contribuyentes deben realizar para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de su aplicación en el complejo contexto actual.

De esta manera, el citado Título II da continuidad, a partir del 1 de enero de 2022 y hasta el 31 de diciembre de 2023, al plazo para el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas al sistema BATUZ, facilitando y garantizando de esta manera su correcto cumplimiento. Asimismo, como estímulo a la adhesión voluntaria al sistema, se crea una compensación especial que podrá ser de aplicación por aquellos y aquellas contribuyentes que opten de manera irrevocable por el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas a dicho sistema, siempre que cumplan con los requisitos y la forma y plazos que se determinen reglamentariamente de manera específica para el periodo de aplicación voluntaria, que se extiende durante los periodos impositivos que se inicien en 2022 y 2023.

El Capítulo I del presente Decreto Foral está compuesto por tres artículos, complementados por dos disposiciones adicionales y cuatro transitorias, mediante los que se determina el desarrollo reglamentario necesario para la aplicación de la regulación contenida en el mencionado Título II.

Así, el artículo 1 establece las condiciones en las que deberá llevarse a cabo la adhesión voluntaria al sistema BATUZ a partir del 1 de enero de 2022, opción que deberá ser comunicada mediante la cumplimentación de un formulario en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia. Dicha comunicación, que tendrá carácter irrevocable, deberá presentarse dentro de los plazos establecidos para ello teniendo efectos, con carácter general, a partir del primer día del trimestre natural siguiente al del día en el que se presente.

En el artículo 2 se desarrollan determinados aspectos de la compensación especial anteriormente citada recogiendo las especialidades aplicables a los supuestos de inicio del cumplimiento de las obligaciones en un periodo distinto al momento de efectos establecido, de inicio de la actividad o en el caso de periodos impositivos no coincidentes con el año natural. Adicionalmente, se determina la no aplicabilidad de la compensación en determinados supuestos de exoneración en el cumplimiento de las mencionadas obligaciones y se establecen las consecuencias del incumplimiento de estas.

Respecto del artículo 3, en el mismo se remite a la determinación mediante Orden Foral de los modelos tributarios respecto de los que aquellos y aquellas contribuyentes que se hayan adherido al cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas al proyecto BATUZ podrán solicitar la puesta a disposición de borradores de autoliquidación o declaración.

Vinculado a lo anterior, mediante las Disposiciones Adicionales Primera y Segunda se realizan los ajustes necesarios para adaptar los nuevos plazos de aplicación voluntaria y obligatoria de las obligaciones vinculadas al proyecto BATUZ.

En última instancia, y en lo que atañe a las disposiciones transitorias, se regulan, entre otros supuestos, un plazo excepcional para adhesión voluntaria al cumplimiento voluntario de las obligaciones desde el primer día del periodo impositivo 2022, así como el régimen de presentación de los modelos 140, de declaración informativa del libro registro de operaciones económicas y 347, de declaración anual de operaciones con terceras personas, durante el periodo de aplicación voluntaria del proyecto BATUZ.

En otro orden de cuestiones de carácter reglamentario, mediante el Capítulo II del presente Decreto Foral, que consta asimismo de 3 artícu-

los, se introducen modificaciones de diversa índole, realizando las necesarias adaptaciones en diversas disposiciones tributarias.

Así, en el artículo 4 se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas introduciendo algunos ajustes de carácter técnico, se subsana un error y se actualiza la cuantía de las fórmulas indirectas que tienen la consideración de entrega a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa, a efectos de su no consideración como retribución en especie de trabajo personal.

El artículo 5 modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, para que la obligación de información relativa a valores negociados incorpore la información sobre el valor nominal de los valores al objeto de armonizar la información sujeta a intercambio entre las Administraciones de nuestro entorno.

Y finalmente, el artículo 6 modifica el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 151/2016, de 11 de octubre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de suministro de información acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua, para introducir un nuevo párrafo en el artículo 4. Esta modificación obedece a la necesidad de mantener la obligación de presentar la declaración informativa, aun cuando no exista información concreta que comunicar, con el fin de facilitar el control del cumplimiento de la obligación de presentar la mencionada declaración informativa.

DECRETO FORAL NORMATIVO 8/2021, de 14 de diciembre, por el que se adoptan medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y otras medidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOB nº 240, de 16/12/2021 (IVPEE, IVA)

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en su artículo 21, en su artículo 23 quáter y en su artículo 26, que el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y el Impuesto sobre el Valor Añadido, respectivamente, son impuestos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

Con fecha 9 de julio, se aprobó la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.

En lo que al Impuesto sobre el Valor Añadido se refiere, se incorporan una serie de modificaciones con el fin de evitar interpretaciones erróneas que pudieran dar lugar a situaciones de abuso o fraude, en especial en materia de responsabilidad tributaria.

En primer lugar, se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los y las agentes de aduanas, que ahora será de aplicación a las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador. De esta forma, se alinea el precepto a las modificaciones establecidas en el ámbito de la representación aduanera y a la figura del representante aduanero.

En segundo lugar, se matizan el alcance y naturaleza de los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen del grupo de entidades en las que necesariamente debe ser sujeto infractor la entidad dominante, por tratarse del sujeto que ostenta la representación del grupo de entidades y queda obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales específicas derivadas del régimen especial. En concreto, la responsabilidad de la entidad dominante alcanza a las obligaciones derivadas del ingreso

de la deuda tributaria, de la compensación o de la devolución resultante de la autoliquidación agregada y de la veracidad y exactitud de los importes y calificaciones consignadas por las entidades dependientes que se integran en la autoliquidación agregada.

Por último, se extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a quien ostente la titularidad de los depósitos distintos de los aduaneros correspondiente a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales, excluidos hasta la fecha para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Administración Tributaria.

No obstante, tratándose de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos, esta responsabilidad no será exigible a quien ostente la titularidad del depósito cuando la salida o el abandono de los bienes se haya realizado por una persona o entidad autorizada al efecto que conste en el registro de extractores de estos productos, registro administrativo donde deben inscribirse dichas personas o entidades y que se crea con dichos efectos.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se introducen modificaciones que tienen por objeto favorecer las libertades de establecimiento y circulación, de acuerdo con el Derecho de la Unión. Así, se adaptan los artículos 9 y 10 para exonerar a los contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea de la obligación de nombrar representante en España, y ello es también extensible a Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación.

Por otra parte, recientemente se ha aprobado el Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad, por el cual se introducen un conjunto de medidas que contribuyen a la reducción de los costes de la factura eléctrica.

La electricidad es una variable sistémica de la economía que afecta a familias, autónomos, empresas, industria y a la economía en su conjunto. El precio de la electricidad en el mercado mayorista está estrechamente ligado a la evolución de la cotización del gas natural en los mercados internacionales.

Desde febrero del año 2021, la cotización del gas natural en los mercados europeos se ha incrementado bruscamente en más de un 250%, alcanzando niveles sin precedentes e impactando directa y negativamente sobre el precio de la electricidad en el mercado mayorista.

En este contexto y debido al carácter sistémico que la energía, en general, y la electricidad, en particular, tienen para la economía y los graves efectos distorsionadores que esta situación está provocando sobre los hogares, las pymes y la industria, resulta necesario adoptar medidas que corrijan dichos efectos y protejan a las y a los consumidores ante la llegada de los meses del otoño e invierno, correspondientes con los de mayor consumo energético.

Los elevados precios que se vienen produciendo en los últimos meses en el mercado mayorista de la electricidad están generando una creciente alarma social y son motivo de una evidente preocupación, dado el papel fundamental que la electricidad juega en las economías domésticas, con especial incidencia en aquellos colectivos más vulnerables, por lo que es preciso corregir esta situación.

Ante esta situación, una de las medidas de carácter tributario que establece el citado Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, es prorrogar un trimestre adicional la suspensión temporal del Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica.

Ya el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, estableció la suspensión temporal, para el tercer trimestre de 2021, del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, puesto que la evolución de precios de la electricidad ya observada en aquel momento, permitía articular aquella medida sin menoscabo de la sostenibilidad económica y financiera del sistema eléctrico.

La adaptación de esta medida en el Territorio Histórico de Bizkaia se realizó por medio del Decreto Foral Normativo 6/2021, de 27 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica.

Considerando que la situación en relación con los precios mayoristas de la electricidad no ha hecho sino agravarse, parece conveniente prolongar dicha medida durante el último trimestre del año, de tal forma que, en suma, el referido tributo quedará suspendido durante el segundo semestre completo del ejercicio 2021.

De esta forma, mediante la exoneración del impuesto, los productores, en tanto que sujetos obligados de dicho tributo, podrán volver a ofertar precios más competitivos que redunden favorablemente en los consumidores al verse reducido uno de sus costes operativos.

Finalmente, se adapta la Norma Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido a lo dispuesto en el Acuerdo Primero de la Comisión Mixta del Concierto Económico, alcanzado en reunión celebrada el 29 de julio de 2021.

Así, la exacción del impuesto correspondiente a los regímenes especiales de ventanilla única regulados para las ventas a distancia de bienes y ciertas entregas nacionales de bienes corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia cuando la misma ostente la competencia inspectora sobre los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto que hayan optado por la aplicación de dichos regímenes y hayan designado España como el Estado miembro de identificación.

No obstante, cuando en el régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, se hubiese designado intermediario, la exacción del impuesto corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia cuando la misma ostente la competencia inspectora sobre los intermediarios designados.

Por la necesidad de dar cumplimiento a lo dispuesto en los mencionados artículos 21, 23 quáter y 26 del Concierto Económico, se hace necesario mediante el presente Decreto Foral Normativo introducir en nuestro ordenamiento tributario las modificaciones aludidas, actualizando de esta forma su régimen jurídico.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 170/2021, de 21 de diciembre, por el que se modifica el Decreto Foral 126/2006, de 11 de julio, por el que se acuerda la aplicación y se desarrolla la regulación del precio público por el servicio de tratamiento de residuos urbanos para su eliminación definitiva prestado por la Diputación Foral de Bizkaia. (BOB nº 245, de 23/12/2021 (TYPP))

El Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 126/2006, de 11 de julio, acordó

la aplicación y desarrolló la regulación del precio público por el servicio de tratamiento de residuos urbanos para su eliminación definitiva prestado por la Diputación Foral de Bizkaia.

El citado Decreto Foral ha sido modificado en sucesivas ocasiones al objeto de crear nuevos precios públicos para distintas fracciones de residuos urbanos con tratamiento diferenciado como los residuos recogidos en masa, el residuo de pequeño tamaño que reciben tratamiento para su reutilización, los residuos voluminosos destinados a la reutilización y el reciclaje o los

residuos orgánicos que se tratan en la planta de compostaje.

La Diputación Foral de Bizkaia apuesta por lograr que la futura gestión de los residuos urbanos proporcione a la ciudadanía un servicio de calidad, con un coste lo más homogéneo y ajustado posible en todo el Territorio Histórico de Bizkaia y con los máximos niveles de protección medioambiental, que permitan el cumplimiento de las exigencias de la normativa vigente y los principios del desarrollo sostenible.

En desarrollo de lo anterior, la Diputación Foral de Bizkaia ha puesto en marcha, directamente o en colaboración con terceros, plantas de tratamiento de residuos urbanos respetando la jerarquía de gestión de residuos, que permitan aprovechar al máximo los recursos contenidos en aquellos.

Como ya se ha mencionado anteriormente el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 126/2006, de 11 de julio, ha sido modificado en sucesivas ocasiones, básicamente al objeto de actualizar los importes y la última modificación ha sido realizada por el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 7/2020, de 4 de febrero, por el que se actualizan los precios públicos por tratamiento de residuos para el año 2020.

Mediante el presente Decreto Foral se actualizan los precios públicos por tratamiento de residuos para el año 2022.

ORDEN FORAL 2159/2021, de 14 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2190/2017, de 11 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premios (BOB nº 245, de 23/12/2021 (IRPF))

La Orden Foral 2190/2017, de 11 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas aprobó el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, actividades económicas y premios del Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas.

A fin de adaptar el contenido de esta declaración informativa a los últimos cambios normativos y, a su vez, actualizar determinadas referencias e implementar mejoras de carácter técnico, se precisa introducir modificaciones en los Diseños físicos y lógicos del soporte directamente legible por ordenador del modelo 190 contenidos en el Anexo II de la citada Orden Foral. Por lo anteriormente expuesto, unido a la conveniencia de disponer de una información tributaria lo más precisa posible, justifica la modificación en este momento de la Orden Foral 2190/2017, de 11 de diciembre, para modificar el contenido del campo «SUBCLAVE», dando nueva redacción a determinadas subclaves, e introduciendo a su vez nuevas subclaves dentro de la clave «L» correspondiente a las rentas exentas.

Por otra parte, se actualizan las referencias a las prestaciones por maternidad y paternidad, que pasan a hacer alusión a las prestaciones por nacimiento y cuidado de menor y por corresponsabilidad en el cuidado del lactante, de acuerdo con la actual regulación prevista en los Capítulos VI y VII del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, consecuencia de las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 6/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación.

DECRETO FORAL 171/2021, de 21 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre. (BOB nº 246, de 24/12/2021 (PROC))

El presente Decreto Foral tiene por objeto introducir un nuevo artículo 65 sexties en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, en los mismos términos que el anterior artículo 65 sexties aprobado mediante el Decreto Foral de la Dipu-

tación Foral de Bizkaia 143/2018, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre.

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco número 381/2020, de 4 de diciembre, ha anulado y dejado sin efecto el anterior artículo 65 sexties del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia por no haberse notificado como «reglamento técnico» a la Comisión Europea, durante la tramitación del Proyecto del Decreto Foral de la Diputación Foral 143/ 2018, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre, en cumplimiento del artículo 5.1 de la Directiva (UE) 2015/1535 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015, por la que se establece un procedimiento de información en materia de reglamentaciones técnicas y de reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información, que incorpora el deber de que los estados miembros notifiquen a la Comisión Europea todo proyecto de reglamento técnico que se dirija a prestadoras de servicios de la sociedad de la información y que les imponga requisitos relativos a la prestación del servicio.

En este precepto, como medida preventiva de lucha contra el fraude fiscal, se establece una obligación de información específica para las personas o entidades, en particular las denominadas plataformas colaborativas, que intermedien en el arrendamiento o cesión de viviendas para uso turístico. A estos efectos se entenderán por viviendas para uso turístico las viviendas a las que se refiere el apartado 1 del artículo 53 de la Ley del Parlamento Vasco 13/2016, de 28 de julio, de Turismo y los alojamientos en habitaciones de viviendas particulares para uso turístico previstas en el apartado 1 del artículo 54 de la misma Ley 13/2016.

Quedan excluidas de este concepto el arrendamiento de vivienda y el subarriendo parcial de vivienda tal y como se definen en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, así como el derecho de aprovechamiento por turnos de bienes inmuebles.

Mediante Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas se aprobará el correspondiente modelo de declaración, para el cumplimiento de esta nueva obligación de información.

NORMA FORAL 7/2021, de 13 de diciembre, de ratificación del Acuerdo Primero de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 29 de julio de 2021. (BOB nº 247, de 27/12/2021 (CE))

La Disposición Adicional Segunda del vigente Concierto Económico, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, prevé que en el caso de que se produjese una reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afectase a la concertación de los tributos, se produjese una alteración en la distribución de las competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta o se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo y por el mismo procedimiento seguido para su aprobación, a la pertinente adaptación del Concierto Económico.

Por su parte, el Concierto Económico en su artículo 62 atribuye a la Comisión Mixta del Concierto Económico, entre otras, la función de acordar las modificaciones de su texto legal.

De acuerdo con este marco normativo, la Comisión Mixta del Concierto Económico, en sesión de 29 de julio de 2021, ha convenido por unanimidad la modificación de los artículos 27, 29, 46, 56, 68 y disposición transitoria décima, la adición de los artículos 34 bis y 34 ter, así como las secciones en las que se incorporan dichos artículos. Estas modificaciones requieren su posterior tramitación en las Cortes Generales a efectos de su incorporación al texto legal del Concierto, así como la aprobación por parte de estas Juntas Generales de las Normas Forales reguladoras de los nuevos

tributos objeto de concertación y la adaptación, en su caso, de las diferentes Normas Forales de carácter tributario que resultan afectadas.

Entre las novedades que se introducen por la presente reforma del Concierto Económico, cuya última modificación fue operada mediante Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se distinguen, las de actualización de los puntos de conexión en el ámbito del IVA, la concertación de dos nuevos impuestos y otras de carácter técnico en relación con el sistema de compensaciones de cupo y con los procedimientos especiales de la Junta Arbitral.

En referencia a los puntos de conexión del IVA, y en concreto el que está vinculado a los Regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos o que realicen ventas a distancia de bienes o determinadas entregas nacionales de bienes, regulados en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, comúnmente denominado sistema de ventanilla única, se determina que la exacción del impuesto, cuando España sea el Estado miembro de identificación, corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral que ostente la competencia inspectora sobre los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto que hayan optado por la aplicación de dichos regímenes.

Asimismo, cuando en el régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros (IVA IOSS) se hubiese designado una persona intermediaria, se establece que la exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral que ostente la competencia inspectora sobre las personas intermediarias designadas.

En cuanto a la nuevas concertaciones, se conciertan el Impuesto sobre determinados servicios digitales y el Impuesto sobre las transacciones financieras, que se configuran como tributos que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas por el Estado.

En relación con los procedimientos especiales de la Junta Arbitral, se incorporan ciertas mejoras en el procedimiento de extensión de efectos, en aras a incrementar su celeridad y la seguridad jurídica de las partes. En particular, se posibilita que lo inicie cualquiera de las partes y no solo quien haya interpuesto el conflicto y se elimina el plazo de 1 mes desde la firmeza de la Resolución de la Junta Arbitral para solicitarlo.

Finalmente, se vuelve a dar contenido a la disposición transitoria décima al objeto de regular el régimen transitorio de los tributos objeto de nueva concertación.

ORDEN FORAL 2207/2021, de 21 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se desarrolla el Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19. (BOB nº 247, de 27/12/2021 (COVID))

Desde la declaración del estado de alarma el 14 de marzo de 2020 para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19, la Diputación Foral de Bizkaia, en el ejercicio de las competencias tributarias reconocidas en virtud del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, ha adoptado una serie de medidas tributarias excepcionales y urgentes a fin de mitigar el impacto negativo de esta crisis sanitaria.

Las primeras medidas se aprobaron mediante el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, que fue complementado por una serie de disposiciones dictadas en su desarrollo, y el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, de medidas tributarias extraordinarias complementarias derivadas de la emergencia sanitaria COVID-19.

Con posterioridad, y hasta marzo de 2021 se han aprobado diversos Decretos Forales Normativos que han adoptado diferentes medidas tributa-

rias de reajuste y apoyo a la reactivación económica del Territorio Histórico de Bizkaia.

Concretamente, mediante el Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19, se establece la prórroga de gran parte de las medidas contenidas básicamente en el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril y en el Decreto Foral Normativo 4/2020, de 5 de mayo mencionados con anterioridad y se introducen otras medidas adicionales con carácter de urgencia.

En particular, a la vista de la duración y de las graves consecuencias de la pandemia, en el ámbito de las entidades locales, resultaba aconsejable arbitrar medidas extraordinarias para los colectivos más afectados por la crisis sanitaria, para lo que en su artículo 13 se reguló la posibilidad de establecer bonificaciones en las tasas de entidades locales.

En este momento, los indicadores de evolución de la pandemia presentes en la Comunidad Autónoma de Euskadi, así como las previsiones que se pronostican en nuestro entorno, junto con la igualmente crucial situación del sistema sanitario de Euskadi, determinan que se ha superado el nivel más bajo de alerta de entre los relacionados en el Título II de la Ley 2/2021, de 24 de junio (nivel 1), lo que aconseja declarar la situación de emergencia sanitaria en el conjunto del territorio de la Comunidad Autónoma de Euskadi a los efectos de hacer frente a la pandemia, lo cual se ha llevado a cabo mediante la aprobación del Decreto 44/2021, de 2 diciembre, del Lehendakari, por el que se declara la situación de emergencia sanitaria en Euskadi, derivada de la pandemia de COVID-19.

En este contexto, se precisa prorrogar a 2022 la medida contenida en el artículo 13 del Decreto Foral Normativo 11/2021, de 1 de diciembre, mencionada con anterioridad, a efectos de posibilitar que las entidades locales apliquen las medidas tributarias que se ajusten a la cambiante situación sanitaria de la pandemia provocada por la COVID-19.

A fin de llevar a cabo esta regulación, la Disposición final segunda. Dos del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19, autoriza al diputado foral de Hacienda y Finanzas para la prórroga, mediante Orden Foral, del plazo de vigencia de las medidas tributarias contenidas en el mismo, siempre que lo justifique el mantenimiento de las circunstancias excepcionales que motivaron su aprobación.

ORDEN FORAL 2193/2021, de 20 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se modifica la Orden Foral 48/2018, de 9 de enero, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se aprueba el modelo 187, declaración informativa anual relativa a adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, la Orden Foral 515/2009, de 17 de febrero, por la que se aprueba el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2016, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 198 de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios , la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2156/2016, de 7 de diciembre, por la que se aprueba el modelo de declaración 296 Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta y la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 185/2015, de 21 de enero, por la que se aprueba el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas. (BOB nº 248, de 28/12/2021 (PROC))

Por medio de la Orden Foral 48/2018, de 9 de enero, la Orden Foral 515/2009, de 17 de febrero, la Orden Foral 515/2009, de 17 de febrero, la Orden Foral 2282/2016, de 23 de diciembre, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2156/2016, de 7 de diciembre, y la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 185/2015, de 21 de enero se aprobaron, respectivamente, el modelo 187, declaración

informativa anual relativa a adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, el modelo 198 de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios, el modelo de declaración 296 Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta y el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas.

La mejora continua en la gestión de los tributos implica que la información que se requiere para ello sea lo más precisa posible, es por ello necesario proceder a realizar una serie de actualizaciones de la normativa relativa al suministro de información derivado de determinadas obligaciones de carácter informativo. A continuación, se detallan las principales modificaciones contenidas en la presente Orden Foral.

El artículo 1 modifica el modelo 187, declaración informativa anual relativa a adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, para incluir en el campo «CLAVE DE ORIGEN O PROCEDENCIA DE LA ADQUISICIÓN O ENAJENACIÓN» (posición 142), una nueva clave «K» informando del origen de la operación para la entrega de acciones liberadas de sociedades de inversión colectiva.

El artículo 2 modifica el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas incluyendo, en primer lugar, la modificación del campo «NÚMERO DE VALORES», para precisar que debe informarse del total de títulos sobre los que el declarado tenga un determinado porcentaje de participación. En la medida en que existe, asimismo, un campo destinado a informar del porcentaje de participación que tiene el declarado (campo denominado «PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN»), la combinación de ambos campos del modelo posibilita la información precisa del número de valores de cada declarado.

En segundo lugar, de acuerdo con la modificación introducida por el artículo 5 del Decreto Foral 158/2021, de 14 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el que se determinan las condiciones en las que deberá llevarse a cabo la adhesión voluntaria al sistema BATUZ para 2022 y 2023, así como la compensación aplicable y se introducen ciertas modificaciones en diversos Reglamentos tributarios, se hace necesario introducir un nuevo campo en el modelo 189 relativo al «NOMINAL DE LOS VALORES» (posiciones 146 a 161).

El artículo 3 introduce determinadas modificaciones técnicas en los diseños de registro del modelo 198, al objeto de mejorar la calidad de la información del mismo. Así, en primer lugar, se modifica el campo «PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN», eliminando la referencia a la cumplimentación a ceros cuando los distintos declarados de la misma operación tengan el mismo porcentaje de participación, por lo que deben cumplimentarse los distintos porcentajes correspondientes a cada declarado de la operación, aun siendo porcentajes iguales.

En segundo lugar, se modifica el campo «COMPENSACIÓN MONETARIA ENTREGADA/RECIBIDA» del modelo, para excluir a la clave de operación «L» (split y contrasplit de valores), mejorando la calidad de la información de la cartera de valores del contribuyente. Con la misma finalidad, se modifica la referencia a este campo que contenía el campo «COMPENSACIONES» del modelo.

En tercer lugar, se modifica el campo «EJERCICIO OPERACIÓN RELACIONADA», para evitar que queden operaciones sin relacionar porque una de ellas se realice en un ejercicio y la otra en un ejercicio posterior. De esta forma, y tal y como debía informarse hasta el momento, si la operación a relacionar se encuentra pendiente de realización, el campo «EJERCICIO OPERACIÓN RELACIONADA» se cumplimenta con la clave 0001.

Ahora bien, en el ejercicio en el que se realice dicha operación relacionada, se debe informar del ejercicio en el que se realizó efectivamente

dicha operación (además de informar del número de orden de dicha operación previamente realizada).

De forma adicional, y relacionada con esta modificación, se modifica también el campo «CLAVE DE OPERACIÓN» (posición 134), para exigir el cumplimiento del campo «EJERCICIO OPERACIÓN RELACIONADA» en caso de que la operación relacionada con la operación declarada corresponda a un ejercicio distinto al de la declaración.

Y por último, se añaden dos nuevos campos al modelo 198 para la identificación (NIF y nombre y apellidos o razón social) del o de la intermediaria, en los casos en los que la operación relacionada de contrapartida no la hubiera realizado el o la propia declarante.

El artículo 4 modifica los diseños físicos y lógicos del modelo 296 con el objetivo de mejorar la información que se debe incluir en la declaración informativa anual modelo 296. En particular, se modifica la subclave «03» y se incorpora la subclave «12» para identificar las dietas y asignaciones para gastos de viaje exceptuados de gravamen, se elimina la subclave «07» y se crea un nuevo campo para consignar el importe de los ingresos a cuenta efectuados por el pagador o pagadora de las retribuciones en especie que hubiera repercutido al o a la perceptora.

Y finalmente, el artículo 5 introduce modificaciones en el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas, como consecuencia de las circunstancias expuestas a continuación.

El 29 de marzo de 2017, el Reino Unido notificó al Consejo Europeo su intención de retirarse de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, de conformidad con el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea.

El 14 de noviembre de 2019, los negociadores de la Unión Europea y del Reino Unido alcanzaron un Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de la Unión Europea (BREXIT). También se elaboró una Declaración Política que exponía el marco de las relaciones futuras.

Con arreglo al artículo 50 apartado 3 del Tratado de la Unión Europea, los Tratados dejarán de aplicarse al Estado que se retira a partir de la fecha de entrada en vigor del Acuerdo de Retirada o, en su defecto, a los dos años de la notificación, salvo si el Consejo Europeo, de acuerdo con dicho Estado, decide por unanimidad prorrogar dicho plazo.

El Acuerdo de Retirada contemplaba un período transitorio hasta el 31 de diciembre de 2020, incluyendo un protocolo para Irlanda del Norte en virtud del cual, y exclusivamente para los bienes las entregas y adquisiciones con origen o destino en Irlanda del Norte, seguirán considerándose entregas intracomunitarias de bienes o adquisiciones intracomunitarias de bienes susceptibles de declaración a través de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, modelo 349.

Para distinguir las operaciones realizadas con Irlanda del Norte, el Reino Unido asignará a los empresarios que puedan acogerse al protocolo de Irlanda del Norte un NIF IVA que comenzará por XI.

El citado protocolo no incluye los servicios en los que una de las partes esté establecida en Irlanda del Norte, por lo que, desde 1 de enero de 2021 deberán declararse, en su caso, a través de la Declaración anual de operaciones con terceras personas.

Así pues, para hacer posible la inclusión en la Declaración anual de operaciones con terceras personas de aquellas operaciones con empresarios o profesionales cuyo NIF IVA comience por XI, pero que no estén incluidas en el protocolo para Irlanda del Norte, se introducen en el modelo 347 las modificaciones necesarias en la codificación del NIF IVA.

ORDEN FORAL 2197/2021, de 20 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 632/2017, de 31

de marzo, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua. (BOB nº 248, de 28/12/2021 (PROC))

Mediante la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 632/2017, de 31 de marzo, se aprobó el modelo 289 relativo a la declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.

La citada Orden Foral 632/2017 establece en sus anexos I y II las relaciones de países o jurisdicciones de los residentes fiscales sobre los que deben presentar las instituciones financieras dicho modelo 289 y de países o jurisdicciones que tienen la consideración de «Jurisdicción participante» a que se refiere el apartado D.4 de la sección VIII del anexo del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, respectivamente.

Mediante sucesivas Ordenes Forales se han ido adecuando en los ejercicios 2018, 2019, 2020 y 2021, los listados incluidos en los anexos I y II citados a la relación de países con los que se iba a intercambiar tal información para esos ejercicios.

La presente Orden Foral tiene también como objeto modificar la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, para actualizar el contenido de los anexos I y II a la situación actual de los países comprometidos al intercambio de información, incluyendo en el listado a los países con los que se intercambiará a partir del ejercicio 2022.

Además de dicha actualización, y como consecuencia de la modificación introducida en el artículo 4 del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 151/2016, de 11 de octubre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de suministro de información acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua mediante el artículo 5 del Decreto Foral 158/2021, de 14 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el que se determinan las condiciones en las que deberá llevarse a cabo la adhesión voluntaria al sistema BATUZ para 2022 y 2023, así como la compensación aplicable y se introducen ciertas modificaciones en diversos Reglamentos tributarios, se procede a modificar la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, para recoger la obligación de presentación del modelo 289 incluso en los casos de la inexistencia de cuentas a informar por parte de la institución financiera obligada a declarar, tras la aplicación de las normas de diligencia debida.

En este sentido, la nueva obligación de presentar esta declaración informativa (modelo 289) afecta a las instituciones financieras que, tras la aplicación de las normas de diligencia debida contenidas en el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 151/2016, de 11 de octubre, concluyan que no tienen cuentas que comunicar.

Con el objetivo de arbitrar esta forma de comunicación en la que no existen cuentas que informar, se establece un nuevo concepto en la declaración informativa del modelo 289, aplicable a las declaraciones sin cuentas que comunicar en los términos mencionados anteriormente, referente a la "declaración sin cuentas que comunicar".

ORDEN FORAL 2231/2021, de 23 de diciembre, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2163/2020, de 14 de diciembre, por la que se regula el procedimiento de autorización de exoneración de las obligaciones Batuz. (BOB nº 250, de 30/12/2021 (BATUZ))

En diciembre de 2020, se aprobó la Orden Foral 2163/2020, de 14 de diciembre, por la que se regula el procedimiento de autorización de exoneración de las obligaciones BATUZ, en desarrollo de lo dispuesto en la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Norma Foral del Impuesto sobre

la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 82/2020, de 8 de septiembre, por el que se desarrollan las obligaciones tributarias del proyecto BATUZ, mediante la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Tanto en la citada Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, como en el Decreto Foral 82/2020, de 8 de septiembre, que la desarrolla, se hace referencia a algunos supuestos en los que cabe la exoneración del cumplimiento de alguna o de todas las obligaciones relacionadas con la utilización del sistema informático TicketBai y que requieren de una autorización de la Administración tributaria, y es la Orden Foral 2163/2020, de 14 de diciembre, la que completa lo señalado en las mencionadas disposiciones respecto de la referida exoneración, estableciendo el procedimiento para la concesión de la misma cuando se den determinadas circunstancias.

Asimismo, su disposición adicional recoge la pérdida de vigencia de las autorizaciones para realizar asientos resúmenes en condiciones especiales que se citan en las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a partir de 1 de enero de 2022.

Con posterioridad, por medio de lo dispuesto en el Titulo II de la Norma Foral 6/2021, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas para el impulso de la reactivación económica, para la incentivación de la aplicación voluntaria del sistema BATUZ y otras modificaciones tributarias, con el objetivo de establecer un equilibrio entre la firme apuesta de la Hacienda Foral de Bizkaia por la implementación del modelo BATUZ y el proceso necesario de adaptación que los y las contribuyentes deben realizar para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de su aplicación en el complejo contexto actual, se da continuidad, a partir del 1 de enero de 2022 y hasta el 31 de diciembre de 2023, al plazo para el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas al sistema BATUZ. Asimismo, como estímulo a la adhesión voluntaria al sistema, se crea una compensación especial que podrá ser de aplicación por aquellos y aquellas contribuyentes que opten de manera irrevocable por el cumplimiento voluntario de las obligaciones vinculadas a dicho sistema, siempre que cumplan con los requisitos en la forma y plazos que se determinen reglamentariamente de manera específica para el periodo de aplicación voluntaria, que se extiende durante los periodos impositivos que se inicien en 2022 y 2023.

El desarrollo del procedimiento para el ejercicio de esta opción y de la aplicación de la compensación se determina mediante el Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 158/2021, de 14 de diciembre, mediante el que se determinan las condiciones en las que deberá llevarse a cabo la adhesión voluntaria al sistema BATUZ para 2022 y 2023, así como la compensación aplicable y se introducen ciertas modificaciones en diversos Reglamentos tributarios y, en concreto, en su artículo 1 se establece que la opción, que deberá ser comunicada mediante la cumplimentación de un formulario en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, tendrá carácter irrevocable y deberá presentarse dentro de los plazos establecidos para ello teniendo efectos, con carácter general, a partir del primer día del trimestre natural siguiente al del día en el que se presente.

En este contexto, se precisa modificar la disposición adicional de la Orden Foral 2163/2020, de 14 de diciembre, al objeto de determinar que las autorizaciones mencionadas con anterioridad, pierden su vigencia con efectos del primer periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se inicie a partir de 1 de enero de 2024, salvo para los y las contribuyentes que opten por

aplicar voluntariamente el sistema BATUZ con anterioridad a 1 de enero de 2024, en cuyo caso las citadas autorizaciones pierden su vigencia a partir del día en que su opción surta efectos.

DECRETO FORAL 176/2021, de 28 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia por el que se modifican los porcentajes de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicables a los rendimientos del trabajo en 2022 (BOB nº 251, de 31/12/2021 (IRPF))

Mediante el apartado Dos del artículo 9 del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19, con la pretensión fundamental de no penalizar la tributación de las y los contribuyentes que han visto afectada su situación laboral como consecuencia de la pandemia provocada por la COVID-19, para los periodos impositivos 2020 y 2021, se introducen determinados ajustes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación con la obligación de declarar, de manera que se eleva de 12.000 a 14.000 euros el límite establecido para la obtención de rendimientos brutos de trabajo por debajo del cual no existe obligación de declarar. Además, en los casos en que los y las contribuyentes tengan obligación de declarar por percibir rendimientos brutos de trabajo entre 14.000 y 20.000 euros procedentes de más de un pagador o pagadora, se establece la exoneración del cumplimiento de dicha obligación para aquellos supuestos en los que la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supere en su conjunto la cantidad de 2.000 euros anuales.

Ahora, y con la misma pretensión de mitigar los efectos adversos ocasionados por dicha situación sanitaria, mediante la Norma Foral de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para 2022, se prorroga dicha medida para el periodo impositivo 2022 y adicionalmente se actualizan los tramos de la escala de gravamen aplicable a la base liquidable general, la reducción por tributación conjunta, la minoración de cuota y las deducciones personales y familiares a la evolución del índice de precios al consumo.

Por lo expuesto, ante el inminente inicio del ejercicio fiscal 2022, el presente Decreto Foral tiene por objeto aprobar la nueva tabla de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Física aplicable a los rendimientos de trabajo.

ACTUALIDAD GIPUZKOA

PUBLICACIONES DESDE 8/2021 A 12/2021.

CONVENIO de Encomienda de Gestión de la Diputación Foral de Gipuzkoa a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la puesta a disposición de las Comunidades Autónomas, Comunidad Foral de Navarra y Ciudades de Ceuta y Melilla de determinada información de la Diputación Foral de Gipuzkoa (BOG nº 164, de 27/08/2021 (GT)).

DECRETO FORAL-NORMA 5/2021, de 7 de septiembre, por el que se establece un anticipo líquido de las deducciones para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI (BOG nº 172, de 08/09/2021 (IS, IRNR, IRPF).

La Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, implantó, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la obligatoriedad del uso de medidas tecnológicas avanzadas por parte de las y los contribuyentes en los sistemas de facturación, que permitirá el control de la tributación de las personas físicas que desarrollen actividades económicas y de las personas jurídicas.

Se trata de la obligación de utilización de un sistema informático que garantice la integridad, conservación, trazabilidad, inviolabilidad y remisión de los ficheros que documenten las entregas de bienes y prestaciones de servicios, denominada obligación TicketBAI.

A fin de facilitar el cumplimiento de la obligación TicketBAI la citada Norma Foral 3/2020 estableció incentivos fiscales de carácter temporal, en forma de deducciones en la cuota, en el impuesto sobre sociedades, en el impuesto sobre la renta de no residentes para los establecimientos permanentes y en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Por otra parte, los artículos 15 de los Decretos Forales-Norma 5/2020, de 26 de mayo, sobre medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del COVID-19, y 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19 establecieron también incentivos fiscales temporales, en forma de deducciones en la cuota, con límites comunes con los incentivos citados en el párrafo anterior, para apoyar la transformación digital del pequeño comercio hacia el comercio electrónico y dirigidos tanto a personas físicas como a microempresas y pequeñas empresas que se dedican al comercio minorista.

Al objeto de impulsar el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a la fecha de su exigibilidad, el Decreto Foral-Norma 2/2021, de 23 de marzo, de medidas tributarias extraordinarias adicionales relacionadas con la COVID-19 y de apoyo a la reanudación y digitalización de la actividad económica, estableció en sus artículos 4 y 5, incentivos fiscales adicionales a los citados anteriormente, bajo las rúbricas de deducción para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI y de deducción incrementada para la transformación digital del comercio minorista para fomentar el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI. Estos nuevos incentivos suponen, en último término, el incremento de las cuantías deducibles respecto a las deducciones ordinarias, sustanciados en un mayor porcentaje deducible (60 por 100 frente al 30 por 100 ordinario) y un umbral más alto del límite inferior de la base de deducción (1.500 euros frente a los 500 euros ordinarios).

Con posterioridad, el recientemente aprobado Decreto Foral-Norma 4/2021, de 27 de julio, de medidas tributarias urgentes de fomento de la implantación voluntaria de la obligación TicketBAI, estableció esas mismas deducciones incrementadas pero flexibilizando aún más los requisitos para su aplicación, a la vez que derogaba los artículos 4 y 5 y las disposiciones adicionales primera y segunda del referido Decreto Foral-Norma 2/2021.

A fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la implantación de la obligación TicketBAI, y la transformación digital hacia el comercio electrónico, y dado que las y los contribuyentes que inviertan en los años 2021 y 2022 no podrían beneficiarse de las deducciones incrementadas previstas en el referido Decreto Foral-Norma 4/2021 hasta bien entrados los años 2022 y 2023, respectivamente, este decreto foral-norma pretende posibilitar el anticipo líquido de dichas deducciones al momento en que se realicen las inversiones y los gastos con cargo a los impuestos abonados en los 4 períodos impositivos inmediatos anteriores cuyo plazo de presentación haya finalizado con anterioridad a la presentación de la primera solicitud de anticipo.

Dicho anticipo es aplicable, asimismo, a la parte de las deducciones incrementadas correspondientes a inversiones y gastos efectuados en el ejercicio 2020 que, en virtud de lo previsto en las disposiciones adicionales primera y segunda del Decreto Foral-Norma 4/2021 anteriormente citado, debieran ser aplicadas en la autoliquidación correspondiente al periodo impositivo 2021.

Así, se va a proceder, previa solicitud por parte de las y los contribuyentes, a la devolución del impuesto sobre sociedades, sobre la renta de no residentes para los establecimientos permanentes o sobre la renta de las personas físicas, según el caso, correspondiente a las autoliquidaciones de períodos impositivos previos. Esa devolución tendrá como límite la cuantía a la que asciendan las deducciones reguladas en dichos artículos 1 y 2 del Decreto Foral-Norma 4/2021, minorada en los importes ya deducidos por dichas deducciones incrementadas, así como por las deducciones TicketBAI y para la transformación digital del comercio minorista ordinarias.

En el supuesto de que no se pueda proceder a este anticipo líquido, en todo o en parte, por falta de impuesto previo abonado, las deducciones no anticipadas se aplicarán, en todo o en parte, sobre la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en que se lleve a cabo la inversión o gasto correspondiente, de la forma ordinaria según lo dispuesto en el citado Decreto Foral-Norma 4/2021. De manera correlativa, las deducciones generadas que hayan sido objeto de anticipo líquido no podrán deducirse de la cuota íntegra de la autoliquidación del impuesto correspondiente.

Por otro lado, para que una figura tan novedosa como el anticipo de estas deducciones sea gestionable con agilidad y cumpla, por tanto, la finalidad que persigue, se requiere la introducción de determinados ajustes en las disposiciones actualmente vigentes que regulan dichas deducciones.

Así, en primero lugar, para que pueda calcularse el anticipo de deducciones que corresponde a cada contribuyente, resulta necesario simplificar las citadas deducciones en el caso de contribuyentes que realicen actividades a través de comunidades de bienes y otras entidades en régimen de atribución de rentas, dado que su actual configuración no permite su anticipo.

Asimismo, debe establecerse la forma de regularización de las deducciones incrementadas indebidamente anticipadas o aplicadas, para el caso de incumplimiento de la condición de anticipar voluntariamente la obligación TicketBAI en las condiciones previstas.

Finalmente, es necesario ajustar el calendario de la deducción TicketBAI y hacerlo coincidir con el calendario de implantación establecido en el Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI, eliminando así la incongruencia existente en este momento.

Con este propósito se aprueba el presente decreto foral-norma, que está compuesto de un artículo único y seis disposiciones finales.

La naturaleza de las medidas propuestas y la necesidad de dar una respuesta urgente a la situación del momento, exige su aprobación inmediata. De hecho, ya desde el año 2020 es posible que las y los contribuyentes que próximamente estarán sometidos a la obligación TicketBAI puedan realizar las inversiones y gastos encamina-

dos al cumplimiento de dicha obligación o a la transformación digital del comercio minorista, con lo que sus necesidades de financiación ya pueden haber surgido o pueden estar a punto de surgir. Así pues, la posibilidad de anticipar inmediatamente los beneficios fiscales correspondientes favorecerá el cumplimiento anticipado y voluntario de la obligación TicketBAI. Todo ello aconseja aprobar dichas medidas a través del procedimiento de urgencia y mediante un decreto foral-norma.

RESOLUCIÓN de 8 de septiembre de 2021, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del Decreto Foral-Norma 4/2021, de 27 de julio, de medidas tributarias urgentes de fomento de la implantación voluntaria de la obligación TicketBAI (BOG nº 176, de 14/09/2021 (PROC)).

ORDEN FORAL 518/2021 de 18 de septiembre por la que se aprueba la interpretación aplicable durante 2021 al uso del fondo de promoción y educación de las cooperativas con la finalidad de paliar los efectos del COVID-19 (BOG nº 184, de 24/09/2020 (COVID))

El apartado 3 del artículo 11 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que en el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las normas forales y demás disposiciones en materia tributaria corresponde de forma exclusiva a la diputada o al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

En virtud de dicha disposición, por Orden Foral 380/2020, de 29 de septiembre, el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas resolvió que las cooperativas que destinaran durante 2020 las cantidades de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público del artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, a las finalidades indicadas en el artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, no perdían la condición de cooperativas fiscalmente protegidas por este motivo. Además, en estos casos, tampoco se entendía que las cantidades así aplicadas tienen la consideración de ingreso para las cooperativas.

El artículo 12 del Real Decreto-ley 8/2021, de 4 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en el orden sanitario, social y jurisdiccional, a aplicar tras la finalización de la vigencia del estado de alarma (declarado por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declara el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2), flexibiliza temporalmente, hasta el 31 de diciembre de 2021, el uso del Fondo de educación y promoción de las cooperativas con la finalidad de paliar los efectos del COVID-19.

Los motivos que impulsaron la aprobación de la citada Orden Foral 380/2020, de 29 de septiembre, son los mismos que justifican la presente disposición. A estos efectos, la Viceconsejera de Trabajo y Seguridad Social del Gobierno Vasco ha emitido un informe, con fecha 8 de septiembre de 2021, concluyendo que es aplicable a las cooperativas sujetas a la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de cooperativas de Euskadi, el artículo 12 del anteriormente referido Real Decreto-ley 8/2021, en los términos regulados por él en los números 1 y 2.

Ello supone que las cantidades de «la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público» podrán ser destinadas, total o parcialmente, a las siguientes finalidades:

a) Como recurso financiero, para dotar de liquidez a la cooperativa en caso de necesitarlo para su funcionamiento.

A estos efectos, el Fondo deberá ser restituido por la cooperativa con, al menos, el 30 por ciento de los resultados de libre disposición que se generen cada año, hasta que alcance el importe que dicho Fondo tenía en el momento de adopción de la decisión de su aplicación excepcional y en un plazo máximo de diez años.

b) A cualquier actividad que redunde en ayudar a frenar la crisis sanitaria del COVID-19 o a paliar sus efectos, bien mediante acciones propias o bien mediante donaciones a otras entidades, públicas o privadas.

Hasta el 31 de diciembre de 2021, el Consejo Rector podrá asumir excepcionalmente la competencia para aprobar la aplicación del Fondo de educación y promoción en los términos previstos en el apartado 1, cuando por falta de medios adecuados o suficientes la Asamblea General de las sociedades cooperativas no pueda ser convocada para su celebración a través de medios virtuales.

Atendiendo a lo dispuesto en el artículo 12.3 de la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, que señala que la aplicación de las cantidades de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, establecida en el artículo 68 bis de la Ley 4/1993, de 24 de junio de Cooperativas de Euskadi, (actual artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre) a finalidades distintas de las indicadas en dicho precepto conlleva la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, y a su artículo 17.4 relativo a los requisitos para la deducción como gasto de la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, que establece la aplicación de la referida contribución a finalidades distintas de las aprobadas da lugar, además de a la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, a la consideración como ingreso del importe indebidamente aplicado, procede dictar una orden foral interpretativa aclarando que el destino establecido en el artículo 12 del Real Decreto-ley 8/2021, en los términos regulados por él en los números 1 y 2, no implicará la perdida de la condición de cooperativas fiscalmente protegidas.

DECRETO FORAL 11/2021, de 29 de septiembre, por el que se modifican los reglamentos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, del impuesto sobre sucesiones y donaciones, y del impuesto sobre sociedades (BOG nº 190, de 04/10/2021 (ITPYAJD, ISD, IS).

DECRETO FORAL 12/2021, de 5 de octubre, por el que se modifican determinados reglamentos de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria (BOG nº 194, de 08/10/2021 (NFGT)).

Este decreto foral contiene modificaciones en determinados reglamentos de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria, con varias finalidades. Entre ellas destacan, por una parte, la adecuación del contenido de dicho desarrollo reglamentario a las modificaciones realizadas por la Norma Foral 3/2021, de 15 de abril, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2021.

Asimismo, cabe resaltar la introducción de algunos cambios en la regulación de la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, dirigidos a facilitar las actuaciones tendentes a prevenir y luchar contra el fraude fiscal reforzando el control tributario.

Por otra parte, la acomodación de cierto contenido de los reglamentos de revisión tributaria, recaudación tributaria, del régimen de infracciones y sanciones tributarias y de inspección tributaria, a los pronunciamientos judiciales contenidos en las sentencias dictadas por el Tribunal Supremo, de fechas 3 de junio, 12 de junio, 10 de julio y 25 de septiembre, todas ellas de 2019, que si bien afectan a preceptos de la normativa del territorio común, tienen el mismo contenido que el previsto en los citados desarrollos reglamentarios de la normativa tributaria guipuzcoana.

El decreto foral consta de ocho artículos y una disposición final única.

En el ámbito de la recaudación tributaria, el artículo 1 modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 38/2006, de 2 de agosto, con la finalidad de adecuar las referencias al recargo de apremio reducido, que ha pasado del 15 al 5 por 100.

A su vez, con la finalidad de asentar la medida aprobada por el Decreto Foral-Norma 2/2020, de 5 de mayo, sobre medidas complementarias de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19, se modifica el artículo 37.1.d) para acelerar la resolución de aquellos aplazamientos o fraccionamientos de deuda tributaria de competencia del diputado o diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, por importe no superior a 3.000.000 de euros y plazo comprendido entre 5 y 10 años.

Igualmente, se modifica el artículo 38, con el objeto de ajustarlo al contenido de la sentencia del Tribunal Supremo número 813/2019, de 12 de junio de 2019, que declara nulo el apartado 8 del artículo 46 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio. El contenido del precepto declarado nulo es idéntico al contenido en el apartado 8 del artículo 38 del reglamento guipuzcoano, siendo aplicable, en similares términos, la fundamentación jurídica para la declaración de nulidad.

Además, en materia de solicitud de aplazamientos o fraccionamientos se regulan los efectos de la falta de resolución en plazo.

Por último, se adecua el contenido del artículo 66, por coherencia con las modificaciones introducidas por el Decreto Foral 28/2018, de 7 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

El artículo 2 modifica el Reglamento de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Decreto Foral 41/2006, de 26 de septiembre.

Por un lado, se modifica el artículo 55 con la finalidad de adecuarlo al contenido de la sentencia del Tribunal Supremo número 760, de 3 de junio de 2019, que declara nulo el apartado 2 del artículo 51 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. El contenido del precepto declarado nulo es idéntico al contenido en el apartado 2 del artículo 55 del reglamento guipuzcoano, siendo aplicable, en similares términos, la fundamentación jurídica para la declaración de nulidad.

Por otro lado, se suprime el artículo 61 bis como consecuencia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de fecha 21 de enero de 2020 que limita la posibilidad de interponer cuestiones prejudiciales ante el mismo por parte de los Tribunales Económico-Administrativos al no ser considerados como «órgano jurisdiccional» a efectos de lo dispuesto en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Finalmente, se adiciona un nuevo artículo 63 bis dentro de la subsección correspondiente a la resolución del procedimiento económico-administrativo para clarificar los diferentes pronunciamientos que podrá contener la resolución, y para introducir la posibilidad de suspender la tramitación del procedimiento en diversos supuestos.

El artículo 3 modifica el Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias, aprobado por el Decreto Foral 42/2006, de 26 de septiembre.

La antes citada Norma Foral 3/2021, modificó la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero y su impacto en los diferentes impuestos, por lo que resulta necesario adecuar el cálculo del coeficiente que determina la incidencia de la deuda derivada de la ocultación sobre la base de la sanción.

Asimismo, se modifica el artículo 18 bis para aclarar que tampoco se incurre en responsabilidad por infracción formal por falta de presentación de las autoliquidaciones, declaraciones y otros documentos con trascendencia tributaria por medios electrónicos, informáticos o telemáticos, cuando, habiéndolos presentado anteriormente por otros medios, posteriormente se presenten por medios electrónicos, informáticos o telemáticos, siempre que no haya habido un

requerimiento previo en el sentido del artículo 27.1 de la Norma Foral 2/2005, General Tributaria y no se haya iniciado un procedimiento sancionador.

También, se modifica el artículo 28 con la finalidad de adaptarlo al contenido de la sentencia del Tribunal Supremo número 1032, de 10 de julio de 2019, que declara nulo el apartado 4 del artículo 25 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.

El contenido del precepto declarado nulo es idéntico al contenido en el apartado 4 del artículo 28 del reglamento guipuzcoano, siendo aplicable, en similares términos la fundamentación jurídica para la declaración de nulidad.

El artículo 4 modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 31/2010, de 16 de noviembre.

En concreto, se modifica el artículo 63 bis para adecuarlo al contenido de la sentencia del Tribunal Supremo número 1246, de 25 de septiembre de 2019, que declara nulo el apartado 2 del artículo 197 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. El contenido del precepto declarado nulo es idéntico al contenido en el apartado 2 del artículo 63 bis del reglamento guipuzcoano, siendo aplicable, en similares términos la fundamentación jurídica para la declaración de nulidad.

El artículo 5 modifica el Reglamento que regula las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 8/2013, de 26 de febrero.

Se realiza un ajuste técnico en el artículo 26, necesario tras las modificaciones introducidas por el Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI.

También, se modifica la obligatoriedad de expedir justificante por determinadas operaciones por las que no se expida factura a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, establecida en el artículo 26 del reglamento, para que afecte a las y los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas y a las entidades en atribución de rentas, pero únicamente cuando obtengan rendimientos de actividades económicas.

El artículo 6 modifica el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por el Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre.

Por un lado, siguiendo con la modificación de la obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero introducida en la Norma Foral 3/2021, de 15 de abril, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2021, se modifican los artículos que regulan dicha obligación, que en lo sustancial se mantiene, si bien se introducen cambios en cuanto a la forma y plazo de su presentación.

De este modo, la principal novedad radica en que, salvo en el caso de los bienes inmuebles, deberá informarse anualmente del conjunto de los bienes y derechos en el extranjero, agrupados por categoría, siempre que por cada categoría se supere el umbral de 50.000 euros. Así pues, a diferencia de lo que establecía la regulación anterior, aun existiendo un incremento inferior a 20.000 euros, la o el contribuyente también deberá informar anualmente sobre todos ellos.

Cuando la declaración de información se refiera únicamente a bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, se mantiene la regla anterior y los años sucesivos solo existirá obligación de declarar cuando aquellos experimenten un incremento superior a 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración, salvo que ese año la o el contribuyente tenga obligación de informar sobre cualquiera de las otras categorías de bienes, en cuyo caso, también deberá informar sobre los bienes inmuebles o derechos sobre los mismos, aun no existiendo un incremento superior a 20.000 euros.

Además de este supuesto, tal y como sucedía anteriormente, existe en todo caso la obligación de informar sobre los bienes o derechos transmitidos o dados de baja, siempre y cuando éstos hayan sido anteriormente incluidos en una declaración de información de bienes y derechos en el extranjero. Esta obligación se mantiene igualmente aun en el supuesto en el que en el año de transmisión o baja el obligado tributario tenga bienes y derechos en el extranjero por un importe inferior a 50.000 euros por categoría.

Por otro lado, y teniendo en cuenta que la forma de rellenar esta obligación se asemeja, en cierta medida, al impuesto sobre el patrimonio, se ha modificado el plazo de presentación de la misma, pasando a ser del 1 de abril al 30 de junio, para hacerlo coincidir con la campaña de dicho impuesto.

Asimismo se aclara que, a efectos de la obligación de presentar la declaración informativa anual, en lo referente a las monedas virtuales será el valor conjunto de todas las monedas virtuales el que deberá superar la cifra de 50.000 euros.

El artículo 7 modifica el Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI para completar el calendario de implantación de la obligación TicketBAI.

El artículo 8 modifica el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI, aprobado por el Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, para aclarar que, el citado reglamento también será de aplicación a las entidades en atribución de rentas que desarrollen actividades económicas.

Adicionalmente, se simplifica la expresión que deberán incluir las facturas o justificantes que hayan sido expedidos en el momento de realizar la operación sin emplear el software TicketBAI, en supuestos excepcionales de incidencia de carácter técnico.

ORDEN FORAL 556/2021 de 14 de octubre por la que se aprueba el modelo 560 «Impuesto especial sobre la electricidad. Autoliquidación» y se establece la forma y procedimiento para su presentación (BOG nº 199, de 18/10/2021 (IEE)).

RESOLUCIÓN de 13 de octubre de 2021 de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del Decreto Foral-Norma 5/2021, de 7 de septiembre, por el que se establece un anticipo líquido de las deducciones para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI (BOG nº 201, de 20/10/2021 (PROC)).

Decreto Foral-Norma 6/2021, de 19 de octubre, de suspensión de las reglas fiscales a aplicar por las entidades locales de Gipuzkoa en 2022 en materia de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (BOG nº 202, de 21/10/2021 (GT)).

RESOLUCIÓN de 3 de noviembre de 2021 de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación Acuerdo de Convalidación del Decreto Foral-Norma 6/2021, de 19 de Octubre, de suspensión de las reglas fiscales a aplicar por las Entidades Locales de Gipuzkoa en 2022 en materia de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (BOG nº 214, de 09/11/2021 (V)).

ORDEN FORAL 608/2021 de 9 de noviembre por la que se modifica el calendario de implantación de la obligación TicketBAI y se exime de su cumplimiento a determinadas personas físicas en edad cercana a la de su jubilación (BOG nº 216, de 11/11/2021 (PROC)).

La Norma Foral 3/2020 de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, estableció el cumplimiento de la obligación TicketBAI para los contribuyentes del impuesto sobre sociedades, del impuesto sobre la renta de las personas físicas que desarrollen actividades económicas y del impuesto sobre la renta de no residentes que obtengan rentas a través de un establecimiento permanente.

Posteriormente, el Decreto Foral 32/2020, de 22

de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI, acometió el desarrollo reglamentario que complementa la regulación de dicha obligación.

A su vez, la disposición transitoria única del citado Decreto Foral estableció el calendario de implantación de dicha obligación, según el cual los contribuyentes deben cumplir con la obligación TicketBAI en función del epígrafe en que se comprenda la actividad que ejerzan. Ello sin perjuicio de poder optar por cumplir voluntariamente con la obligación TicketBAI desde el 1 de enero de 2021 hasta que les resulte de obligado cumplimiento en virtud de lo dispuesto en el calendario de implantación.

Pues bien, cercana la fecha de la implantación efectiva de la obligación TicketBAI, a fin de seguir coadyuvando en la adaptación a la misma de la forma más cómoda y sencilla posible, se considera oportuno ampliar 6 meses el plazo durante el cual los contribuyentes puedan acogerse voluntariamente al sistema, de forma que puedan seguir conociendo su funcionamiento antes de que les resulte de obligado cumplimiento y sin estar sometidos a su régimen sancionador.

Además, ha de tenerse en cuenta que, no obstante la brecha digital se ha ido reduciendo considerablemente –entendiendo por tal tanto la que hace referencia a la diferencia en el acceso a las nuevas tecnologías, como la que está relacionada con las habilidades de comprensión y uso de estas tecnologías por parte de la población que tiene acceso a ellas–, excepcionalmente todavía se pueden apreciar dificultades en determinados sectores de la población. Tal es el caso, por ejemplo, de la brecha digital por razón de la edad. En particular, a pesar del gran avance de la sociedad de la información, actualmente muchas personas de edad cercana a la jubilación siguen teniendo dificultades a la hora de manejar aparatos o equipos tecnológicos, o incluso directamente evitan el uso de estas tecnologías.

Esta circunstancia excepcional justifica que queden exonerados del cumplimiento de la obligación TicketBAI las y los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas que tengan una edad cercana a la de su jubilación, siempre que cumplan determinadas condiciones. A saber: que a 31 de diciembre de 2021 vengan ejerciendo actividades económicas y tengan 60 años o más, que no formen parte del colectivo de personas físicas que por ejercer una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria estén obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con la Administración, y que durante 2021 no hayan tenido trabajadores contratados por cuenta ajena.

El apartado 3 de la disposición transitoria única del Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI dispone que el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, mediante orden foral, podrá modificar el calendario previsto en esta disposición transitoria.

El apartado 2 del artículo 6 del citado reglamento establece que el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, mediante orden foral, podrá establecer otros supuestos de exoneración de la obligación TicketBAI, cuando existan circunstancias excepcionales que así lo justifiquen.

ORDEN FORAL 609/2021 de 9 de noviembre por la que se aprueba el modelo KTB «Anticipo de deducciones para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI» del impuesto sobre la renta de las personas físicas, del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente, así como la forma y plazo de su presentación (BOG nº 216, de 11/11/2021(IRPF, IS, IRNR)

El Decreto Foral-Norma 4/2021, de 27 de julio, de medidas tributarias urgentes de fomento de la implantación voluntaria de la obligación TicketBAI, estableció de forma definitiva las deducciones para el fomento del cumplimiento volunta-

rio de la obligación TicketBAI y la incrementada para la transformación digital del comercio minorista para fomentar el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI en los impuestos sobre la renta de las personas físicas, sobre sociedades y sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente.

El Decreto Foral-Norma 5/2021, de 7 de septiembre, por el que se establece un anticipo líquido de las deducciones para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI, establece, como su propia denominación indica, la posibilidad de anticipar las deducciones previstas en el referido Decreto Foral-Norma 4/2021. De esta manera, se pretende posibilitar el anticipo líquido de las citadas deducciones al momento en que se realicen las inversiones y los gastos, el cual se hará con cargo a los impuestos sobre la renta de las personas físicas, sobre sociedades y sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente, abonados en los cuatro períodos impositivos inmediatos anteriores cuyo plazo de presentación de autoliquidaciones haya finalizado con anterioridad a la presentación de la primera solicitud de anticipo, y por el importe máximo de dichos abonos. De esta manera, se facilita el anticipo de las deducciones mediante la devolución del impuesto sobre la renta de las personas físicas, sobre sociedades o sobre la renta de no residentes para los establecimientos permanentes, según el caso, correspondiente a las autoliquidaciones de períodos impositivos previos.

El importe máximo susceptible de ser anticipado no puede exceder de la cuantía de las deducciones reguladas en dichos artículos 1 y 2 del Decreto Foral-Norma 4/2021, minorada en los importes ya deducidos por dichas deducciones incrementadas, así como por las deducciones TicketBAI y para la transformación digital del comercio minorista ordinarias. Asimismo, teniendo en cuenta que dichos anticipos se realizan con cargo a impuestos abonados previamente, el importe total a devolver por este medio tendrá también como límite las cuotas efectivas de los periodos impositivos previos en los impuestos sobre sociedades y sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente; en el caso del impuesto sobre la renta de las personas físicas, además de un límite equivalente al previsto en el inciso anterior, en este caso relativo a las cuotas líquidas, se aplica también otro referido a las parte de las cuotas íntegras correspondientes a los rendimientos de actividades económicas de los periodos impositivos previos.

En el supuesto de que no se pueda proceder a este anticipo líquido, en todo o en parte, por falta de impuesto previo abonado, las deducciones no anticipadas se aplicarán, en todo o en parte, sobre la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en que se lleve a cabo la inversión o gasto correspondiente, de la forma ordinaria según lo dispuesto en el citado Decreto Foral-Norma 4/2021. De manera correlativa, las deducciones generadas que hayan sido objeto de anticipo líquido no podrán deducirse de la cuota íntegra de la autoliquidación del impuesto correspondiente.

El anticipo es aplicable tanto a las inversiones y gastos efectuados en los años 2021, 2022 y 2023, como a aquellos efectuados en 2020, en este último caso, en los términos previstos en las disposiciones adicionales primera y segunda del Decreto Foral-Norma 4/2021 citado anteriormente.

El apartado 8 del artículo único del citado Decreto Foral-Norma 5/2021, prevé que el anticipo de deducciones se efectuará previa solicitud de la o del contribuyente, especificándose que las solicitudes se presentarán a través de medios electrónicos y en ellas se consignará el importe de las inversiones o gastos susceptibles de acogerse a dicho anticipo.

Además, regula que la diputada o el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas establecerá mediante orden foral el modelo de solicitud de anticipo de las deducciones y los plazos y formas de presentación, así como otros aspectos relacionados con su aplicación anticipada, y en particular, la fecha límite de presentación de solicitudes.

La presente orden foral aprueba el modelo KTB

de solicitud de anticipo, junto con el resto de aspectos previstos en el mencionado apartado 8 del artículo único del Decreto Foral-Norma 5/2021.

Concretamente, diferencia dos modelos KTB, uno a utilizar por las y los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas, y otro a utilizar por las y los contribuyentes del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente.

Establece un periodo de presentación del modelo comprendido entre la entrada en vigor de la presente orden foral y el 31 de diciembre de 2023.

Se establece la posibilidad de que durante este periodo las y los contribuyentes puedan presentar más de un modelo KTB, con un máximo de uno al mes. De esta manera, se pretende acomodar en la medida de lo posible el anticipo de las deducciones a la realización de las inversiones y los gastos.

La devolución de las deducciones anticipadas se realizará mediante transferencia bancaria a la cuenta designada por la o el contribuyente, en un plazo no superior a quince días desde el último día del mes en que se presentó el modelo KTB.

La presentación se debe realizar desde la plataforma «Zergabidea», sin que se deba adjuntar documentación alguna a la solicitud.

ORDEN FORAL 605/2021 de 9 de noviembre por la que se modifica la Orden Foral 1074/2008, de 11 de diciembre, por la que se regula el pago de los ingresos de derecho público de la Diputación Foral de Gipuzkoa a través de la Pasarela de Pagos (BOG nº 217, de 12/11/2021 (PROC)).

DECRETO FORAL-NORMA 7/2021, de 16 de noviembre, de adaptación de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (BOG nº 220, de 17/11/2021 (IIVTNU)).

La Sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 16 de febrero de 2017, relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, declaró inconstitucionales y nulos los artículos 4.1, 4.2.a) y 7.4, de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Con tal motivo, en el Territorio Histórico de Gipuzkoa fue objeto de aprobación y entró en vigor el 31 de marzo de 2017 el Decreto Foral-Norma 2/2017, de 28 de marzo, por el que se modifica el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, en virtud del cual se establece que para que nazca la obligación tributaria principal del impuesto, será necesaria la existencia de incremento de valor de los terrenos, puesto de manifiesto a consecuencia de la transmisión de su propiedad por cualquier título, o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, sobre los mismos.

Posteriormente, el Alto Tribunal, en su Sentencia 126/2019, de fecha 31 de octubre de 2019, declaró inconstitucional el artículo 107.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, respecto de los casos en los que la cuota a satisfacer sea superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

Finalmente, la reciente Sentencia 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021, ha venido a declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del mencionado texto refundido, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

El Tribunal Constitucional ha señalado en el fun-

damento jurídico 5 de esta última sentencia que «el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica, y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (artículo 31.1 CE).»

Si bien las dos últimas sentencias no afectan directamente a la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, hay que partir del hecho de que la regulación contenida en la misma, con relación a la determinación de la base imponible, es muy similar a la declarada inconstitucional con relación a la contenida en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, de modo que se impone, por seguridad jurídica, modificar aquella para adecuarla a lo manifestado como procedente por el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia.

Con tal motivo, procede modificar la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a los efectos de establecer las reglas de determinación de la base imponible de acuerdo con lo manifestado por el Tribunal Constitucional.

A pesar de que la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021, no versa sobre normativa foral guipuzcoana, la situación de inseguridad jurídica generada por los motivos antes expuestos recomienda tramitar y aprobar una modificación con carácter urgente, de forma que la merma que tal situación puede provocar en los recursos financieros de los ayuntamientos sea la menor posible.

El presente decreto foral-norma, siguiendo los pronunciamientos emitidos por el Tribunal Constitucional, lleva a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes, al objeto de adecuar la normativa del impuesto a los mismos y cumplir con el principio de capacidad económica.

De esta forma, por un lado, en línea con lo ya regulado en el Decreto Foral-Norma 2/2017, de 28 de marzo, por el que se modifica el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, no se someten a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos, estableciendo un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que se constate, a instancia del interesado, que no se ha producido dicho incremento de valor.

Por otra parte, se modifica la determinación de la base imponible con el objeto de que se aproxime a la realidad del mercado inmobiliario, reconociéndose la posibilidad de que los ayuntamientos corrijan a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización. Así mismo, se establecen unos coeficientes máximos, determinados en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente teniendo en cuenta la evolución de los precios de las compraventas realizadas. Todo ello, sin perjuicio de la facultad que se reconoce a la persona obligada tributaria para acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido.

En consecuencia, el sistema objetivo de determinación de la base imponible del impuesto se convierte en un sistema optativo, que solo resultará de aplicación en aquellos casos en los que la persona obligada tributaria no haga uso del derecho expuesto anteriormente.

Así, se da cumplimiento al mandato del Tribunal Constitucional de que el método objetivo de determinación de la base imponible no sea el único método admitido legalmente, permitiendo las estimaciones directas del incremento de valor en aquellos casos en que así lo solicite la persona obligada tributaria.

Por último, y como consecuencia de la introducción del supuesto de no sujeción para los casos de inexistencia de incremento de valor y de la regla para evitar la tributación por una plusvalía superior a la obtenida, se establece que los

ayuntamientos puedan efectuar las correspondientes comprobaciones.

ORDEN FORAL 614/2021, de 15 de noviembre, por la que se regula el censo de representación en materia tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa. (BOG nº 221, de 18/11/2021 (GT)).

RESOLUCIÓN de 2 de diciembre de 2021 de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de Convalidación del Decreto Foral-Norma 7/2021, de 16 de noviembre, de adaptación de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (BOG nº 235, de 10/12/2021 (IIVTNU)).

DECRETO FORAL-RESOLUCIÓN FDE-DN-2021-203, de 3 de diciembre, por el que se declaran inhábiles los días 24 y 31 de diciembre de 2021 (BOG nº 236, de 13/12/2021 (GT)).

ORDEN FORAL 652/2021, de 1 de diciembre, de modificación de los modelos 390, 392, 393, y el anexo común a los modelos 390, 392 y 393 de declaración resumen anual del impuesto sobre el valor añadido, y sus formas de presentación. (BOG nº 240, de 17/12/2021 (IVA)).

ORDEN FORAL 653/2021, de 1 de diciembre, por la que se modifica la Orden Foral 553/2017, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 «Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo y de actividades económicas y premios. Resumen anual», y las formas y plazos de presentación (BOG nº 240, de 17/12/2021 (PROC)).

ORDEN FORAL 688/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 296 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas obtenidas sin establecimiento permanente en el impuesto sobre la renta de no residentes, y sus formas y plazos de presentación (BOG nº 243, de 22/12/2021 (GT)).

ORDEN FORAL 685/2021, de 17 de diciembre, por la que se modifican las Órdenes Forales 556/2017, de 29 de diciembre, 91/2020 de 5 de marzo, 27/2018 de 21 de enero y 530/2020, de 29 de diciembre, reguladoras de los modelos 187, 189, 198 y 289 respectivamente (BOG nº 246, de 27/12/2021 (GT)).

ORDEN FORAL 685/2021, de 17 de diciembre, por la que se modifican las Órdenes Forales 556/2017, de 29 de diciembre, 91/2020 de 5 de marzo, 27/2018 de 21 de enero y 530/2020, de 29 de diciembre, reguladoras de los modelos 187, 189, 198 y 289 respectivamente (BOG nº 246, de 27/12/2021 (GT)).

ORDEN FORAL 694/2021, de 20 de diciembre, por la que se modifica la Orden Foral 632/2014, de 1 de diciembre, por la que se regulan determinados aspectos del punto general de entrada de facturas electrónicas y del registro contable de facturas en el ámbito de la Administración foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG nº 246, de 27/12/2021 (PROC)).

NORMA FORAL 6/2021, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2022 (BOG nº 246, de 27/12/2021 (PG)).

Estos presupuestos generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa persisten en el objetivo de conseguir una buena gestión financiera de los recursos públicos, asegurando una máxima eficiencia en la distribución del gasto público.

Respecto al ejercicio anterior, el presupuesto crece un 13,03 %, el presupuesto propio crece un 6,00 % y el Fondo Foral de Financiación Municipal, en términos homogéneos, crece un 14,13 %.

Con relación a las políticas de gasto, han sido calificados como ampliables aquellos créditos destinados a gasto social y de transporte de viajeros por carretera, y en previsión de que la dotación pueda resultar insuficiente para cubrir las necesidades a lo largo del ejercicio, expresando la voluntad política de dotar dichos créditos hasta cubrir las necesidades presupuestarias.

También tienen esta consideración los créditos de pago vinculados a los planes de recuperación, transformación y resiliencia y a los proyectos estratégicos incluidos en el presupuesto inicial, así como los que se creen a lo largo del ejercicio.

Atendiendo a la necesaria colaboración entre los ayuntamientos y la Diputación Foral de Gipuzkoa para el desarrollo del bienestar de este territorio, estos presupuestos contemplan subvenciones a los entes locales del territorio por una cuantía de 40,41 millones de euros.

El contenido esencial de la norma foral de presupuestos se recoge en el título I, donde se aprueban la totalidad de los estados de ingresos y gastos del sector público foral y se consigna el importe de los gastos fiscales que afectan a los tributos del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Se incluye en este título el importe de los estados de gastos e ingresos de los presupuestos de las Juntas Generales de Gipuzkoa, así como de los consorcios adscritos a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

El título II establece el límite de endeudamiento y de prestación de garantías de la Diputación Foral y el límite de endeudamiento de la sociedad mercantil foral Bidegi, SA.

En el título III se regulan las especificidades a aplicar durante el ejercicio 2022 al régimen general de los créditos presupuestarios y de sus modificaciones. En concreto, las excepciones al régimen general del carácter limitativo de los créditos, la consideración de créditos ampliables, el límite máximo de creación y redistribución de créditos de compromiso, las especificidades de las habilitaciones e incorporaciones de crédito.

El tÍtulo IV recoge aquellas normas relativas a la gestión presupuestaria en materia de subvenciones, proyectos cofinanciados, gestión de los fondos vinculados a los planes de recuperación, transformación y resiliencia y a los proyectos estratégicos de la Diputación Foral de Gipuzkoa, limitación a la ejecución del gasto, municipalización del gasto realizado, así como al régimen de transferencias a las Juntas Generales y al resto de entidades del sector público foral.

El título V se desglosa en dos capítulos. El primero, está dedicado al régimen de los créditos de personal y de pasivos de la Diputación Foral de Gipuzkoa y de los organismos autónomos forales; concreta la composición de la plantilla presupuestaria y regula de forma más precisa las limitaciones al capítulo primero de los presupuestos.

El segundo capítulo regula la composición de la plantilla y las limitaciones al aumento de gastos de personal del resto de las entidades del sector público foral.

El título VI establece la financiación de los municipios del territorio histórico.

El título VII regula la información periódica que debe remitir la Diputación Foral a las Juntas Generales.

El contenido de la norma foral se completa con diversas disposiciones adicionales, transitorias y finales, en las que se recogen preceptos de índole muy variada. Se incorporan como disposiciones adicionales las habituales relativas al interés de demora, a la actualización de las tasas, de los valores catastrales y del canon de utilización de autopistas; a la determinación de los límites máximos de las retribuciones de las y los miembros de las corporaciones locales; a los créditos adicionales y a la autorización para la concesión de préstamos a la entidad Gipuzkoako Hondakinen Kudeaketa SAU. Además, se añade como novedad una disposición adicional octava que aborda la simplificación en la tramitación de los convenios para la gestión de los fondos vinculados a los planes de recuperación, transformación y resiliencia a que se refiere el artículo 17.

En las disposiciones transitorias se regulan una serie de normas complementarias en relación con la gestión presupuestaria: se mantiene la previsión de ejercicios anteriores de que en determinadas circunstancias se puedan realizar adaptaciones técnicas del presupuesto y de que por

parte del Departamento de Hacienda y Finanzas se puedan realizar depuraciones de saldos contables.

Finaliza con las disposiciones finales. En las tres primeras se modifica la Norma Foral312014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, la Norma Foral 1511994, de 23 de noviembre, reguladora del Fondo Foral de Financiación Municipal y la Norma Foral 2112003, de 19 de diciembre, presupuestaria de las entidades locales del Territorio Histórico de Gipuzkoa. Y las tres últimas se dedican al desarrollo reglamentario, al ámbito de aplicación y a la entrada en vigor de la propia norma foral.

DECRETO FORAL 15/2021, de 28 de diciembre, por el que se modifican el decreto foral que aprueba el Reglamento que desarrolla la obligación TicketBAI, el Reglamento de obligaciones formales y los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2022 para la determinación, en ambos impuestos, de las rentas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales (BOG nº 249, de 30/12/2021 (ROTF, RIRPF, RIS).

Este decreto foral contiene, por un lado, la modificación de diversas disposiciones de carácter reglamentario y, por otro lado, la aprobación de los coeficientes de actualización aplicables en 2022 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del impuesto sobre la renta de las personas físicas, así como los de depreciación monetaria aplicables en el impuesto sobre sociedades para la determinación de la renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales.

Así, en cuanto al primer bloque de medidas, el artículo 1 modifica el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por el Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, para corregir un error advertido en el segundo párrafo de la letra c) del párrafo 5 del artículo 54, relativo a la obligación de información sobre valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, en su redacción vigente tras la modificación introducida por el Decreto Foral 12/2021, de 5 de octubre, por el que se modifican determinados reglamentos de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria.

El artículo 2 modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 33/2014, de 14 de octubre, con la finalidad de modificar la tabla de porcentajes de retención a aplicar sobre los rendimientos del trabajo en 2022, para ajustar la misma a la deflactación de la tarifa aplicable a la base liquidable general y a la actualización de la deducción por descendientes, del impuesto, llevada a cabo a través de la Norma Foral 6/2021, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2022. Además, se corrige una referencia normativa del artículo 12.1.f) que había quedado desfasada.

El artículo 3 modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 17/2015, de 16 de junio, para introducir determinados ajustes en la regulación de los incentivos para el fomento de la cultura.

El artículo 4 modifica el Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI para permitir la revocabilidad de la opción por el cumplimiento voluntario de dicha obligación antes de que les resulte de obligado cumplimiento en virtud del calendario de implantación.

Por otro lado, las disposiciones adicionales primera y segunda del decreto foral incluyen la aprobación de los coeficientes de actualización aplicables en 2022 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del impuesto sobre la renta de las personas físicas, así como los de depreciación monetaria aplicable en el impuesto sobre sociedades para la determinación de la renta derivada de la transmisión de

elementos patrimoniales, respectivamente.

A este respecto, el artículo 45 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa especifica que el valor a considerar para calcular la diferencia respecto al valor de transmisión y determinar así la cuantía de la ganancia o pérdida generada en una transmisión patrimonial a título oneroso, se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes que se aprueben reglamentariamente. Su artículo 46 establece la aplicación de la misma regla en el supuesto de transmisiones patrimoniales a título lucrativo.

Por su parte, el artículo 40.9 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, dispone que a los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado material, del intangible y de inversiones inmobiliarias, se deducirá hasta el límite de dichas rentas el importe de la depreciación monetaria.

Finalmente, este decreto foral se completa con una disposición transitoria única y una disposición final única.

DECRETO FORAL 16/2021, de 28 de diciembre, de modificación del Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por el Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre (BOG nº 250, de 31/12/2021 (OTF)).

El presente decreto foral tiene por objeto modificar el Reglamento que desarrolla determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por el Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, con el propósito de establecer nuevamente la obligación de información para las personas y entidades que intermedien entre personas y entidades cedentes y cesionarias de viviendas para uso turístico situadas en territorio español, entendiéndose por tal la cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, cualquiera que sea el canal a través del cual se comercialice o promocione y realizada con finalidad gratuita u onerosa.

Anteriormente dicha obligación fue establecida por el Decreto Foral 3/2019, de 19 de febrero, de modificación del Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, pero la sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en la sentencia 398/2020, de 11 de diciembre, anuló dicha disposición en lo que afecta al apartado tres del artículo único del referido Decreto Foral 3/2019; esto es, la adicción de un artículo 72 ter en el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales aprobado por el Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, en el que se establecía la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas para uso turístico (edicto publicado en el Boletín Oficial de Gipuzkoa de 29/03/2021).

En el fundamento de derecho cuarto de la mencionada sentencia se alude al motivo de anulación expuesto en la sentencia del Tribunal Supremo 1.106/2020, de 23 de julio, sobre el apartado 11 del artículo 1 del Real Decreto 1.070/2017, de 27 de julio, que incorporó el artículo 54 ter al Real Decreto 1065,2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Dicho motivo no es otro que el de la omisión procedimental, en su aprobación, de la obligación establecida en el artículo 5.1 de la Directiva 2015/1535/UE, de 9 de septiembre, que impone una obligación de información a la Comisión Europea en materia de reglamentaciones técnicas y de reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información.

Dado que uno de los motivos fundamentales que impulsaron al establecimiento de la citada obligación, como es la prevención del fraude fiscal, persiste en el momento presente, resulta necesaria la aprobación de una nueva disposición que contenga y establezca dicha obligación,

teniendo en cuenta el trámite omitido en el procedimiento anterior.

ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA

INFORME SOBRE FISCALIDAD EN LA UNIÓN EUROPEA (JULIO – DICIEMBRE 2021)

Luis Elizondo Lopetegi
Delegación de Euskadi para la UE

1. INTRODUCCIÓN
1.1. Presidencia de Eslovenia: 1 jul – 31 dic 2021

2. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES
2.1. Nuevo marco BEFIT
2.2. Grupo Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas
2.3. Lista de países y territorios no cooperadores
2.4. Marco internacional del impuesto sobre sociedades

3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
3.1. Régimen definitivo del IVA
3.2. Reforma de los tipos de IVA
3.3. Comité del IVA
3.4. IVA de «compra y donación»

4. IMPUESTOS ESPECIALES
4.1. Paquete legislativo "Objetivo 55"
4.2. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía
4.3. Mecanismo de ajuste en frontera por carbono (MAFC)

5. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

6. COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA
6.1. Cooperación administrativa internacional en cuestiones fiscales
6.2. Cooperación administrativa con terceros países en el ámbito del IVA

7. PROCEDIMIENTOS DE INFRACCIÓN
7.1. Introducción
7.2. Cartas de emplazamiento
7.3. Dictámenes motivados

8. TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE
8.1. Sentencias del Tribunal de Justicia y del Tribunal General

9. INFORMES Y PUBLICACIONES Y OTRAS INICIATIVAS
9.1. Brecha del IVA en la UE. Informe 2021
9.2. Administración Tributaria 2021
9.3. Otras publicaciones
9.4. La Iniciativa Fiscal de Addis 2025

1. INTRODUCCIÓN

Los distintos Estados miembros de la UE asumen la Presidencia del Consejo de la UE por turnos de seis meses. Durante un semestre, el Estado de turno preside las reuniones en todos los niveles del Consejo (desde los grupos de trabajo hasta los Consejos de Ministros), contribuyendo a garantizar la continuidad del trabajo de la UE en esa institución.

Los Estados miembros que ejercen la Presidencia colaboran estrechamente en grupos de tres, llamados "tríos". Este sistema fue instaurado por el Tratado de Lisboa o Tratado de Funcionamiento de la UE (en adelante, TFUE) en 2009. El trío fija los objetivos a largo plazo y elabora el programa común decidiendo los principales asuntos que el Consejo deberá abordar durante un periodo de 18 meses. Con arreglo a este programa, cada uno de los tres países elabora su programa semestral con mayor detalle.

El trío actual está integrado por las Presidencias de Alemania, Portugal y Eslovenia, desde el 1 de julio de 2020 hasta el 31 de diciembre de 2021. En lo referente a la fiscalidad, el trío de Presidencias considera en su programa de trabajo[1] que, para funcionar adecuadamente, el mercado único precisa de condiciones de igualdad y de una fiscalidad justa y efectiva. Por ello, quieren seguir promoviendo la fiscalidad justa en una economía cada vez más digitalizada (concretamente, en relación con una fiscalidad mínima efectiva) e impulsar las iniciativas expuestas en el Plan de Acción contra la evasión fiscal. Promoverán la revisión de la Directiva relativa al impuesto especial sobre el tabaco y de la Directiva sobre la fiscalidad de la energía.

1.1. Presidencia de Eslovenia: 1 julio – 31 diciembre 2021

Eslovenia ha ejercido la Presidencia rotatoria del Consejo de la UE desde el 1 de julio hasta el 31 de diciembre de 2021, y ha trabajado por alcan-

1 https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8086-2020-REV-1/es/pdf

zar los objetivos marcados en las prioridades de su programa de trabajo[2], prestando especial atención a cuatro ámbitos:

- la recuperación, la resiliencia y la autonomía estratégica de la UE;
- la reflexión sobre el Futuro de Europa;
- el modo de vida europeo, el Estado de Derecho y los valores europeos;
- el aumento de la seguridad y estabilidad en los países de la vecindad europea.

La Presidencia eslovena del Consejo de la UE se ha esforzado por contribuir activamente a reforzar la resiliencia de la UE frente a las crisis sanitarias, económicas, energéticas, climáticas y cibernéticas. Trabajar juntos, apoyarse mutuamente y actuar solidariamente por el bien de todos y cada uno de los ciudadanos europeos ha sido su clave para reforzar la resiliencia de la UE.

Los asuntos económicos y financieros han estado a la vanguardia de la Presidencia eslovena, con medidas que han ayudado a la Unión Europea a salir de la crisis actual y trabajar en la agenda legislativa a largo plazo.

El elemento central de la estrategia conjunta de recuperación ha sido la implementación del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, con la finalización del proceso de aprobación de planes nacionales en el Consejo y el comienzo del seguimiento de la implementación bajo la Presidencia eslovena. Lograr una recuperación exitosa también era el objetivo de la implementación ajustada de las reglas fiscales comunes, lo que ha permitido un equilibrio adecuado entre las medidas de apoyo al crecimiento económico y la estabilidad de las finanzas públicas incluso después de la crisis del COVID-19. Se ha prestado especial atención a la adopción del presupuesto de la UE para 2022.

En cuanto a los servicios financieros, la Presidencia eslovena ha continuado las actividades relacionadas con la Unión Bancaria. Uno de los expedientes clave en el área de la banca era una propuesta legislativa para completar la implementación de los estándares de Basilea III, que eliminan varias deficiencias del marco regulatorio y permiten un sistema bancario flexible que previene la acumulación de vulnerabilidades sistémicas. Durante la Presidencia eslovena se ha dedicado un trabajo considerable a nuevas medidas para la prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, basadas en el plan de acción de la Comisión Europea. Otras actividades importantes en el área de servicios financieros estaban relacionadas con propuestas legislativas sobre finanzas digitales, incluida la regulación del mercado de criptoactivos, el fortalecimiento de la resiliencia operativa digital del sector financiero y el establecimiento del Estándar Europeo de Bonos Verdes. Por lo que se refiere a los seguros, la Presidencia eslovena se ha centrado en la revisión de la Directiva Solvencia II, que garantiza compañías de seguros seguras y solventes. También han impulsado iniciativas para fortalecer la Unión de los Mercados de Capitales, con el objetivo de facilitar el acceso de las empresas a la financiación.

El trabajo legislativo en el ámbito de la fiscalidad se ha centrado en dos expedientes que servirán de base para nuevos recursos propios de la UE, a saber, el expediente sobre fiscalidad digital, que se ha visto postergado debido al acuerdo a nivel global alcanzado en la OCDE, y el mecanismo de ajuste en las fronteras del carbono (CBAM, por sus siglas en inglés).

También ha sido de gran importancia abordar la cuestión de la fiscalidad de los productos energéticos y la electricidad. La Presidencia eslovena también puso en marcha un debate sobre las consideraciones estratégicas en el campo de la cooperación administrativa. En el ámbito no legislativo, un desafío importante ha sido actualizar la lista de jurisdicciones que no cooperan a efectos fiscales. El trabajo de reforma del mandato del Grupo del Código de Conducta (Fiscalidad Empresarial) también ha continuado.

2 https://slovenian-presidency.consilium.europa.eu/en

En lo que respecta a las relaciones comerciales con terceros países, han impulsado la simplificación e integración de los procedimientos aduaneros y otros procedimientos administrativos para las empresas, sobre la base de la propuesta legislativa de ventanilla única aduanera.

2. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

2.1. Nuevo marco BEFIT

La Comisión Europea quiere establecer un sistema de tributación empresarial sólido, eficiente y justo en la Unión Europea. Por ello ha diseñado una estrategia a corto y largo plazo para apoyar la recuperación de Europa de las secuelas de la pandemia de COVID-19 y garantizar que haya suficientes ingresos públicos en los próximos años. Su objetivo es crear un entorno empresarial equitativo y estable que pueda impulsar un crecimiento sostenible y generador de empleo en la UE y aumentar una autonomía estratégica abierta. La estrategia integra los progresos realizados en los debates del G-20 y la OCDE sobre una reforma fiscal mundial.

En primer lugar, la Comisión presentará de aquí a 2023 un nuevo marco de tributación de las empresas en la UE que reducirá la carga administrativa, eliminará los obstáculos tributarios y creará un entorno más favorable para las empresas en el mercado único. El nuevo marco «Empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades» (también conocido como «BEFIT», por sus siglas en inglés[3]) fijará un código normativo único para la UE en materia de impuesto sobre sociedades, que supondrá una distribución más justa de la potestad tributaria entre los Estados miembros. BEFIT reducirá los trámites administrativos y los costes de conformidad, minimizará las oportunidades de elusión fiscal y apoyará el empleo en la UE y la inversión en el mercado único. También sustituirá a las infructuosas dos propuestas legislativas que se han estado debatiendo estos últimos años: la propuesta de Directiva relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades[4] (BICIS) y la propuesta de Directiva relativa a una base imponible común consolidada del impuesto sobre sociedades[5] (BICCIS), que se retiraron finalmente. La Comisión pondrá en marcha una reflexión de mayor calado sobre el futuro de la tributación en la UE, que culminará en un simposio fiscal en 2022 sobre la estructura tributaria en la UE de cara a 2050.

En segundo lugar, la Comisión presentó un programa tributario para los próximos dos años, con medidas que fomentan inversiones productivas y el espíritu empresarial, salvaguardan mejor los ingresos nacionales y apoyan las transiciones ecológica y digital, basado en la hoja de ruta establecida en el Plan de acción fiscal presentado por la Comisión el verano de 2020. Las medidas que se adoptarán consistirán en:

- Garantizar una mayor transparencia pública proponiendo que determinadas grandes empresas que operen en la UE publiquen sus tipos impositivos reales. El uso abusivo de sociedades fantasma también se atajará mediante nuevas medidas contra la elusión fiscal.

- Apoyar la recuperación reduciendo el sesgo deudista en los impuestos sobre sociedades actuales, que trata la financiación de las empresas con deuda de forma más favorable que la financiación con fondos propios. Esta propuesta tiene por objeto incentivar que las empresas financien sus actividades con fondos propios en lugar de endeudarse.

En tercer lugar, la Comisión adoptó una Recomendación sobre el tratamiento fiscal de las pérdidas. La Recomendación insta a los Estados miembros a permitir que las empresas puedan compensar retroactivamente bases imponibles negativas, como mínimo, en el ejercicio fiscal anterior. Esta medida será ventajosa para las

3 BEFIT: *Business in Europe: Framework for Income Taxation*

4 https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:50e07d41-9b7f-11e6-868c-01aa75ed71a1.0021.02/DOC_1&format=PDF

5 https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:ff337b5c-9b7d-11e6-868c-01aa75ed71a1.0016.02/DOC_1&format=PDF

empresas que eran rentables en los años anteriores a la pandemia, permitiéndoles compensar las bases imponibles negativas de 2020 y 2021 con las cuotas tributarias que pagaron antes de 2020. Esta medida beneficiará especialmente a las pymes.

Calendario para las próximas propuestas

- Adoptar una recomendación sobre el tratamiento interno de las pérdidas para las PYME durante la recuperación, ya publicada.

- Presentar una propuesta legislativa para abordar las oportunidades de planificación fiscal agresiva vinculadas al uso de empresas ficticias (ATAD 3), retrasada para el primer trimestre de 2022.

- Presentar una propuesta de Directiva que establezca un beneficio fiscal para favorecer la financiación a través de fondos propios (conocida en inglés como DEBRA: *Debt Equity Bias Reduction Allowance,* es decir, crear una asignación de reducción del sesgo de la equidad de la deuda), para el primer trimestre de 2022.

- Elaborar una propuesta legislativa para la publicación de las tasas impositivas efectivas que pagan las grandes empresas, con base en la metodología del Pilar 2 del acuerdo alcanzado en el seno de la OCDE, a lo largo de 2022.

- Presentar una propuesta del marco BEFIT, avanzando hacia un reglamento fiscal común y proporcionando una distribución más justa de los derechos fiscales entre los Estados miembros, para 2023.

2.2. Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas

Introducción

Desde su creación en 1997, el Grupo «Código de Conducta» sobre la fiscalidad de las empresas ha sido el principal instrumento de la UE para lucha contra la competencia fiscal perniciosa. El Grupo «Código de Conducta» parte de la premisa de que, si bien la competencia fiscal entre países no es problemática en sí misma, es necesario que existan principios comunes que establezcan en qué medida los Estados pueden utilizar sus regímenes y políticas fiscales para atraer empresas y obtener beneficios e inversiones.

El Grupo «Código de Conducta» es un instrumento no vinculante que funciona sobre la base de la revisión y presión interpares entre los Estados miembros. Establece principios de competencia fiscal leal y se utiliza para determinar si un régimen fiscal es o no pernicioso. El Grupo «Código de Conducta», integrado por representantes nacionales de alto nivel, supervisa el cumplimiento del Código por parte de los Estados miembros. Evalúa las medidas fiscales de los Estados miembros y determina si son perniciosas, sobre la base de a un análisis técnico de la Comisión. Si se determina que una medida fiscal es perniciosa, el Estado miembro en cuestión debe modificarla o abolirla.

Además de sus logros dentro de la UE, en los últimos años, el Grupo «Código de Conducta» ha tenido también un impacto notable en el marco fiscal internacional. Esto se debe a que ha sido la base de la evaluación de terceros países en el marco de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores. El papel fundamental del Grupo «Código de Conducta» en el proceso de elaboración de la lista de la UE pone de manifiesto su importancia como herramienta para combatir la competencia fiscal perniciosa y promover ampliamente los principios de buena gobernanza fiscal.

Asimismo, propone mejoras en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, en la que figuran los países no pertenecientes a la UE que se niegan a respetar las normas acordadas a nivel internacional. Esta iniciativa ha incentivado hasta ahora la adopción de normas de buena gobernanza fiscal por parte de terceros países, pero aún queda mucho trabajo por delante.

Reuniones

El Grupo «Código de Conducta» (Grupo principal) mantuvo videoconferencias informales el 5 de julio, el 21 de septiembre, el 12 de octubre y el 22 de noviembre de 2021; los Subgrupos «Aspectos Internos» / «Aspectos Externos» celebraron videoconferencias informales los días 18 y 29 de octubre y 12 y 16 de noviembre de 2021. Asimismo, los consejeros o agregados fiscales se reunieron los días 8 de julio, 8, 13, 16, 20 y 24 de septiembre y 17 de noviembre de 2021 para debatir los documentos EU-RESTREINT relacionados con la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. Está prevista otra reunión de los consejeros o agregados fiscales en diciembre al objeto de preparar los debates para la próxima actualización de la lista, en febrero de 2022.

2.3. Lista de países y territorios no cooperadores

Dos veces al año, el Consejo revisa su lista de países y territorios no cooperadores y un documento de acompañamiento sobre la situación actual. Esta práctica se estableció en 2017 para promover la buena gobernanza mundial en el ámbito fiscal e informar a los Estados miembros sobre qué países y territorios no pertenecientes a la UE incurren en prácticas fiscales abusivas. De este modo pueden adoptar medidas de defensa para proteger sus ingresos fiscales y combatir el fraude, la evasión y los abusos fiscales.

Los criterios para la inclusión en la lista están en consonancia con las normas fiscales internacionales y se centran en la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la prevención de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. El Consejo dialoga con los países que no cumplen estos criterios, supervisa sus progresos y revisa y actualiza periódicamente esta lista.

En el Consejo ECOFIN del 5 de octubre de 2021, el Consejo ha decidido retirar a Anguila, Dominica y Seychelles de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. Las tres habían sido incluidas en la lista porque no cumplían el criterio de transparencia fiscal de la UE consistente en haber obtenido al menos la calificación de «conforme en gran medida» otorgada por el Foro Global de la OCDE con respecto al intercambio de información previa solicitud. La retirada de la lista estuvo precedida por la decisión del Foro de conceder a estos territorios una revisión adicional al respecto.

Quedan nueve entradas en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores (anexo I): Fiyi, Guam, Islas Vírgenes de los Estados Unidos, Palaos, Panamá, Samoa, Samoa Americana, Trinidad y Tobago, y Vanuatu.

A la espera de la revisión adicional concedida, Anguila, Dominica y Seychelles están ahora incluidas en el documento sobre la situación actual (anexo II), en el que se recogen los países y territorios que aún no cumplen todas las normas fiscales internacionales, pero se han comprometido a aplicar los principios de buena gobernanza fiscal.

También han sido incluidos en este documento Costa Rica, Hong Kong, Macedonia del Norte, Malasia, Qatar y Uruguay, mientras que Australia, Esuatini (antigua Swazilandia) y Maldivas han llevado a cabo todas las reformas fiscales necesarias y, por lo tanto, han sido retirados.

Tras la revisión efectuada, se sigue mencionando a Turquía en el anexo II. En sus Conclusiones de febrero de 2021, el Consejo instó a Turquía a comprometerse a llevar a cabo un intercambio automático de información con todos los Estados miembros. Aunque desde entonces se han realizado progresos, es necesario adoptar nuevas medidas.

2.4. Marco internacional del impuesto sobre sociedades

En los últimos años, gran parte de la actualidad internacional sobre la fiscalidad se ha centrado en la evasión y la elusión fiscal a nivel global como fuente de problemas fiscales y distributivos. Nuevas fuentes de información, como la divulgación de documentos filtrados sobre riqueza oculta (por ejemplo, los papeles de Panamá

y Pandora) y sobre prácticas de evasión fiscal por parte de ciertas empresas y personas, así como los nuevos requisitos de presentación de informes, han aumentado la conciencia pública sobre la magnitud de las pérdidas de ingresos fiscales. Asimismo, los investigadores académicos han hecho un uso cada vez mayor de esta evidencia, generando hallazgos teóricos y empíricos sobre el papel de los paraísos fiscales y de los esquemas de evasión fiscal.

En el ámbito de las políticas públicas, se han acelerado los esfuerzos globales para modernizar las normas internacionales de fiscalidad de las empresas. Por mandato del G20, la OCDE[6] ha liderado durante mucho tiempo discusiones para reformar el marco fiscal corporativo global, dentro de un Marco Inclusivo sobre Erosión de Base y Traslado de Beneficios (BEPS) que involucra a 140 países. A principios de julio, después de años de negociaciones, la inmensa mayoría de los miembros del Marco Inclusivo llegaron a un acuerdo sobre los principales elementos del nuevo marco, que consta de dos propuestas, Pilar 1 (reasignación parcial de derechos tributarios) y Pilar 2 (el establecimiento de una tributación mínima efectiva sobre los beneficios de las multinacionales), y que posteriormente fue respaldado por los Ministros de Finanzas del G20 el 9 de julio en Venecia.

Y finalmente, el 8 de octubre de 2021, se llegó a un acuerdo histórico, alcanzado por países y jurisdicciones que representan a más del 90% del PIB mundial, que reasignará más de 125.000 millones de dólares estadounidenses de beneficios procedentes de alrededor de las 100 mayores y más rentables empresas multinacionales entre países de todo el mundo, lo que asegurará que dichas empresas paguen la parte equitativa de impuestos que les corresponde, con independencia de donde lleven a cabo sus actividades y generen los beneficios.

De esta forma, tras años de intensas negociaciones para adaptar el sistema fiscal internacional al siglo XXI, 136 jurisdicciones (de los 140 miembros del Marco Inclusivo) aprobaron la "Declaración sobre la solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía"[7].

Habiéndose sumado a última hora Estonia, Hungría e Irlanda al acuerdo, éste cuenta ya con el apoyo de todos los países miembros de la OCDE y del G20. Cuatro países – Kenia, Nigeria, Pakistán y Sri Lanka – aún no se han sumado a la Declaración.

El acuerdo sobre el impuesto mínimo global no pretende eliminar la competencia fiscal, sino que establece limitaciones pactadas multilateralmente, y generará una recaudación tributaria adicional para los países, de unos 150.000 millones de dólares estadounidenses. El Primer Pilar garantizará una distribución más justa entre los países de los beneficios y derechos de imposición relativos a las mayores y más rentables empresas multinacionales. Se calcula que afectará a unas 100 grandes corporaciones de todo el mundo. De este modo, se reasignarán algunos derechos de gravamen sobre las multinacionales desde sus países de origen hacia los mercados en los que estas empresas realizan su actividad económica y obtienen beneficios, con independencia de si tienen o no presencia física en los mismos. En concreto, las empresas multinacionales cuyas ventas mundiales superen los 20.000 millones de euros y su rentabilidad exceda del 10% —que pueden considerarse como las más favorecidas por la globalización— estarán sometidas a las nuevas normas, de modo que se reasignará a las jurisdicciones de mercado el 25% del beneficio que supere el umbral del 10%.

En el marco del Pilar 1, se espera reasignar a estas jurisdicciones de mercado el derecho de imposición sobre más de 125.000 millones de dólares estadounidenses de beneficios anuales. Se espera que, en los países en desarrollo, el aumento de la recaudación tributaria sea propor-

6 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos es un organismo de cooperación internacional compuesto por 38 estados, cuyo objetivo es coordinar sus políticas económicas y sociales.

7 https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.htm

cionalmente mayor que en las economías más avanzadas, en relación con los ingresos actuales.

El Pilar 2 introduce un impuesto mínimo global sobre sociedades del 15 %. El nuevo tipo impositivo mínimo se aplicará a las empresas cuya cifra de negocios supere los 750 millones de euros, con lo que se calcula que generará una recaudación tributaria adicional, en todo el mundo, de unos 150.000 millones de dólares estadounidenses anuales. Además, los contribuyentes y las administraciones tributarias también se beneficiarán de la mayor estabilidad del sistema fiscal internacional y del aumento de la seguridad jurídica en materia tributaria.

Los países esperan firmar un convenio multilateral en 2022, cuya aplicación sea efectiva en 2023. El convenio ya se encuentra en fase de elaboración y constituirá el vehículo para implementar los nuevos derechos de imposición pactados en el marco del Pilar 1, así como para suspender y suprimir disposiciones relativas a todos los impuestos sobre los servicios digitales y otras medidas unilaterales existentes. Esto aportará más seguridad jurídica y ayudará a atenuar las tensiones comerciales. La OCDE desarrollará normas modelo para introducir el Pilar 2 en la legislación interna en 2022, de forma que estén en vigor en 2023.

Los países en desarrollo, como miembros del Marco Inclusivo que participan en igualdad de condiciones, han desempeñado un papel activo en las negociaciones y esta solución basada en dos pilares contiene una serie de características diseñadas para garantizar que se abordan las preocupaciones de los países con menor capacidad. La OCDE asegurará que se logre una aplicación eficaz y eficiente de las normas, así como ofrecerá un apoyo integral para el desarrollo de las capacidades de los países que lo necesiten.

¿Cómo se aplicará el acuerdo global en la UE?

Cuando el acuerdo se haya traducido en un convenio multilateral en 2022, la aplicación del primer pilar será obligatoria para los países participantes. A fin de garantizar que su aplicación sea uniforme en todos los Estados miembros de la UE, especialmente en aquellos que no son miembros de la OCDE y no participan en el Marco Inclusivo, la Comisión propondrá una Directiva para la aplicación del primer pilar en la UE.

Y con el objetivo de garantizar su aplicación uniforme en la UE y su compatibilidad con el Derecho de la Unión, el método principal de aplicación del segundo pilar será otra Directiva de la UE que reflejará las normas tipo de la OCDE, con las adaptaciones necesarias.

La aplicación de un acuerdo global sobre el nivel mínimo de imposición efectiva también tendrá implicaciones para las Directivas e iniciativas de la UE existentes y futuras.

Interacciones entre el acuerdo sobre el nivel mínimo de imposición efectiva y las iniciativas existentes de la UE

La aplicación del segundo pilar tendrá implicaciones para las normas existentes en el marco de las Directivas contra la elusión fiscal, y concretamente para las normas sobre sociedades extranjeras controladas (SEC), que interactuarán con la norma principal del segundo pilar (la cláusula de inclusión de ingresos). Cuando se aplique dicha cláusula en la UE, será necesario explorar la mejor forma de facilitar la interacción entre ambas normas.

La transposición del segundo pilar debería allanar el camino hacia un acuerdo sobre la propuesta pendiente para refundir la Directiva sobre intereses y cánones[8], que el Consejo estudia desde 2011. El objetivo de refundir la Directiva era condicionar los beneficios de ésta (que elimina los obstáculos para practicar retenciones a los pagos transfronterizos de intereses y de cánones dentro de un grupo empresarial) a que los intereses estén sujetos a impuestos en el Estado de destino. Algunos Estados miembros sostuvieron que la Directiva sobre intereses y cánones debería ir un paso más allá y establecer un nivel míni-

8 COM (2011) 714 final.

mo de imposición en el Estado de destino como condición para beneficiarse de la ausencia de retenciones. Un acuerdo en torno al segundo pilar resuelve esta cuestión.

Tal y como refleja la Comunicación de la Comisión sobre la buena gobernanza fiscal en la UE y más allá de sus fronteras[9], la Comisión propondrá introducir el segundo pilar en los criterios utilizados para evaluar a los terceros países en el marco del procedimiento de elaboración de listas a escala de la UE, a fin de incentivarlos para que se unan al acuerdo internacional. Este planteamiento va en consonancia con el enfoque existente de la UE de utilizar el proceso de elaboración de listas para promocionar las buenas prácticas acordadas a nivel internacional.

Otras medidas en el ámbito de la UE

Además de este importante hito que se ha alcanzado a nivel mundial, por su parte y a nivel interno dentro de la UE, la Comisión Europea ya ha dado pasos importantes hacia una fiscalidad de las empresas más justa y transparente, adoptando una serie de medidas y haciendo propuestas para luchar contra el fraude fiscal y la evasión fiscal. Estos incluyen la creación de una lista de jurisdicciones no cooperativas a efectos fiscales, la adopción y aplicación de Directivas contra la elusión fiscal y las Directivas sobre cooperación administrativa, y la adopción de recomendaciones específicas por país para abordar la planificación fiscal agresiva y mejorar la eficiencia y equidad de los sistemas tributarios. En mayo pasado, la Comisión adoptó la Comunicación sobre "Fiscalidad empresarial para el siglo XXI"[10], en la que se establece una visión a largo plazo para proporcionar un entorno empresarial y un sistema fiscal de la UE justos y sostenibles y una agenda fiscal para los próximos dos años, con medidas que promuevan la inversión productiva y el espíritu empresarial y aseguren una tributación eficaz. Esta agenda complementa el debate mundial en curso sobre la fiscalidad empresarial y ofrece soluciones a los problemas más urgentes de la UE en materia de fiscalidad empresarial en la actualidad, al tiempo que apoya las transiciones ecológica y digital. Por último, las iniciativas de la UE se complementaron en junio de 2021 con un acuerdo sobre la divulgación pública de las operaciones país por país por parte de empresas multinacionales[11].

La necesidad de abordar las prácticas de evasión y elusión fiscal, así como sus consecuencias distributivas, se vuelve aún más importante considerando las necesidades presupuestarias de la pandemia de COVID-19 en curso. Los Estados miembros experimentan actualmente grandes déficits presupuestarios y niveles elevados de deuda, que deberán abordarse una vez que la economía mundial vuelva a la normalidad. Hacerlo de una manera que no inhiba su recuperación después de la pandemia, exige la expansión de la base impositiva y una distribución más justa de la carga tributaria. La lucha contra la evasión y elusión fiscal, así como la iniciación de nuevas formas de tributación, pueden contribuir a estos objetivos. A nivel europeo, se necesitarán nuevos recursos propios para financiar los fondos *Next Generation EU*.

3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En lo que respecta al Impuesto sobre el Valor Añadido, el Consejo adoptó en 2016 dos documentos de Conclusiones: en mayo de 2016[12], el Consejo se pronunció con respecto al Plan de acción sobre el IVA de la Comisión, titulado «Hacia un territorio único de aplicación del IVA en la UE», de 7 de abril de 2016; en noviembre de 2016, el Consejo manifestó sus puntos de vista sobre la mejora de las normas vigentes de la UE sobre el IVA aplicables a las operaciones transfronterizas[13].

Consecuentemente a su Plan de acción sobre

9 COM (2020) 313 final.

10 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021DC0251&from=ES

11 https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2021/06/01/public-country-by-country-reporting-by-big-multinationals-eu-co-legislators-reach-political-agreement/

12 Doc. 9494/16.

13 Doc. 14257/16.

el IVA, la Comisión propuso un número considerable de propuestas legislativas en materia de IVA. En su conjunto, dichas propuestas están encaminadas a modernizar el sistema del IVA para adaptarlo a la economía digital y a las necesidades de las pymes, hacer frente a la brecha del IVA y mejorar la cooperación administrativa en el ámbito del IVA.

Basándose en los progresos realizados durante los mandatos de Presidencias anteriores[14], la Presidencia eslovena ha seguido trabajando en los expedientes legislativos en el ámbito del IVA.

En particular, durante el mandato de la Presidencia eslovena, los expedientes legislativos con distintos niveles de progreso que fueron objeto de debate por parte del Consejo o sus órganos preparatorios, según los casos, abarcaban los siguientes ámbitos del IVA:

- el régimen definitivo del IVA;
- la reforma de los tipos de IVA;
- la atribución de competencias de ejecución a la Comisión para determinar el significado de los términos empleados en algunas disposiciones de la Directiva sobre el IVA (dentro del procedimiento de comitología);
- las exenciones relativas a las importaciones y a determinados suministros, por lo que se refiere a las medidas de la Unión de interés público.

Además, las Conclusiones del Consejo sobre una fiscalidad equitativa y eficaz en tiempos de recuperación, sobre los desafíos fiscales vinculados a la digitalización y sobre la buena gobernanza en el ámbito fiscal en la UE y fuera de ella, de 27 de noviembre de 2020, también contienen la respuesta del Consejo a las medidas en el ámbito del IVA.

14 Véase, por ejemplo, el doc. 15082/18, apartados 30 a 111; Doc. 10322/18, apartados 56 a 100.

3.1. Régimen definitivo del IVA

Contexto

Tras su Plan de Acción sobre el IVA, titulado «Hacia un territorio único de aplicación del IVA en la UE», de 7 de abril de 2016, la Comisión, optó por un enfoque legislativo en dos etapas para el régimen definitivo del IVA[15], y el expediente se debatió durante las Presidencias rumana, finlandesa, croata y alemana.

En la primera parte de la primera etapa legislativa, el paquete de octubre de 2017 consistente en tres propuestas legislativas (el expediente denominado «soluciones rápidas» del IVA, que constaba de tres actos legislativos[16] destinados a efectuar cuatro mejoras o «soluciones rápidas» a corto plazo en el sistema actual del IVA) comprendía una serie de nuevas disposiciones sobre el concepto de sujeto pasivo certificado y las llamadas «piedras angulares» del sistema definitivo del IVA (formuladas como modificaciones del artículo 402 de la Directiva sobre el IVA).

Tras la finalización de los trabajos sobre el paquete legislativo de «soluciones rápidas» del IVA, todos los Estados miembros acordaron en el Consejo que era adecuado y necesario impulsar los trabajos sobre el núcleo de las propuestas de la Comisión sobre las «soluciones rápidas» del IVA para poder avanzar con prontitud y resolver importantes problemas que se plantean en la zona

15 Doc. 12617/17.

16 Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a la armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del impuesto sobre el valor añadido y se introduce el régimen definitivo de tributación de los intercambios entre los Estados miembros (doc. 12882/17). Propuesta de Reglamento de Ejecución del Consejo por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a determinadas exenciones relacionadas con las operaciones intracomunitarias (doc. 12881/17). Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 en lo que se refiere al sujeto pasivo certificado (doc. 12880/17, posteriormente modificado por una propuesta legislativa que figura en el doc. 14893/17 con la incorporación de las disposiciones sobre el «sujeto pasivo certificado» en esta nueva propuesta de modificación del Reglamento n.º 904/2010).

del IVA; también señalaron que las demás partes de las propuestas relativas al sujeto pasivo certificado y el texto de las modificaciones del artículo 402 de la Directiva sobre el IVA exigirán un debate más pormenorizado en el contexto de otras propuestas en materia de IVA (propuestas sobre los detalles técnicos del sistema definitivo del IVA y tipos del IVA)[17].

En la segunda parte de la primera etapa legislativa, en mayo de 2018, la Comisión presentó la propuesta legislativa sobre las medidas técnicas detalladas para el funcionamiento del sistema definitivo del IVA (en lo sucesivo, la «propuesta de la Comisión»). La Comisión presentó esta propuesta con mayor detalle en una de las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» durante el mandato de la Presidencia búlgara.

Los Estados miembros valoran positivamente la iniciativa emprendida por la Comisión para llegar a contar con un sistema definitivo del IVA.

El funcionamiento del futuro sistema definitivo del IVA, junto con las medidas de acompañamiento que puedan aprobarse, según proceda, dependerá en gran medida de las características específicas de su concepción.

En lugar de plantear un análisis de la propuesta «artículo por artículo», criterio que no ha generado grandes avances en este expediente dadas la magnitud, complejidad y sensibilidad de la propuesta, las deliberaciones han girado en torno a seis componentes principales[18]:

i) la fiscalidad aplicable en el Estado miembro de destino;

ii) el cambio de las normas relativas a las entregas de bienes transfronterizas entre empresas dentro de la UE para instaurar un sistema con una única operación entre empresas (entrega de bienes dentro de la Unión en el Estado miembro de destino) en lugar de las dos operaciones existentes en la actualidad (están exentas la entrega de bienes intracomunitaria en el Estado miembro en el que comienza la expedición o el transporte y la adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de destino);

iii) la concepción y el funcionamiento de las disposiciones relativas al concepto de sujeto pasivo certificado y su certificación;

iv) las normas vinculadas a la persona sujeta al pago del IVA por las entregas de bienes a sujetos pasivos certificados;

v) las normas vinculadas a la persona sujeta al pago del IVA por las entregas de bienes a sujetos pasivos no certificados, así como las medidas de acompañamiento; y

vi) la ampliación de la «ventanilla única».

Durante la Presidencia rumana, el debate sobre este expediente abarcó la posibilidad de seguir adelante con medidas de acompañamiento como el «pago fraccionado».

Situación actual

Durante la Presidencia finlandesa, el debate se centró en actualizar los puntos de vista de los Estados miembros en relación con los elementos principales de la propuesta y el camino a seguir. Las Presidencias alemana y portuguesa prosiguieron los debates sobre las medidas de acompañamiento que podrían resultar eficaces tanto al amparo del régimen actual del IVA como al amparo de un régimen definitivo futuro, y abordaron las cuestiones de la notificación basada en las operaciones y la ampliación de la facturación electrónica, medidas que forman parte del plan de acción fiscal de la Comisión.

Próximos pasos

Los Estados miembros coinciden en que este expediente aún requiere un análisis técnico exhaustivo antes de que se puedan tomar decisiones políticas definitivas. Como ya indicó el

17 Propuesta de Directiva por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo en lo que respecta a los tipos del impuesto sobre el valor añadido.

18 Doc. 15082/18, puntos 57 a 88.

Consejo[19], la mejor manera de avanzar es seguir centrándose en los elementos clave de la propuesta de la Comisión y en el análisis de las opciones de medidas de acompañamiento. Deben continuar los trabajos sobre el régimen definitivo del IVA, sin que se impidan o ralenticen los esfuerzos por mejorar el sistema actual.

3.2. Reforma de los tipos de IVA

El 18 de enero de 2018, la Comisión presentó una propuesta de Directiva por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a los tipos del impuesto sobre el valor añadido[20]. Dicha propuesta legislativa tiene por objeto introducir normas sobre fijación de tipos de IVA para toda la UE, aplicables a partir de la entrada en vigor del régimen definitivo de la tributación del comercio entre los Estados miembros.

En resumen, y muy principalmente, con esta propuesta legislativa concreta la Comisión propone esencialmente:

i) modificar las disposiciones de la UE sobre el establecimiento de tipos de IVA reducidos (por ejemplo, abolir las actuales disposiciones transitorias que permiten apartarse temporalmente de la normativa general; revisar el artículo 98 de la Directiva sobre el IVA, etc.);

ii) conceder a los Estados miembros más libertad para establecer sus tipos (aun cuando los Estados miembros tendrían que asegurarse de que su tipo medio ponderado de IVA es superior al 12 % en todo momento); e

iii) introducir una «lista negativa» de bienes y servicios con respecto a los cuales no se permite la aplicación de tipos reducidos (en lugar de la actual «lista positiva»).

El estudio de la propuesta de la Comisión se realizó durante los mandatos de las Presidencias búlgara, rumana, finlandesa, croata, alemana y portuguesa.

Procede indicar que algunos Estados miembros ven necesario un debate acerca de la propuesta de reforma de los tipos de IVA también en el contexto de la propuesta legislativa de un sistema definitivo del IVA, puesto que, una vez hayan sido aprobados, ambos textos formarán parte de un sistema coherente del IVA y las excepciones relativas a los bienes y servicios dejarán de aplicarse tras la introducción del sistema definitivo previsto el artículo 402 de la Directiva sobre el IVA. Algunos Estados miembros subrayan que debe darse prioridad a la propuesta sobre los tipos del IVA, que debe debatirse y adoptarse de manera independiente.

Los debates técnicos prosiguieron durante la Presidencia croata, y se realizaron nuevos estudios sobre la opción de una lista positiva, el empleo de códigos NC[21] (cuando sea posible) para bienes y de códigos CPA[22] para servicios, y los principios y condiciones de la aplicación de tipos reducidos de IVA. También se sugirió impulsar el Pacto Verde Europeo mediante la introducción de un tratamiento a efectos del IVA más beneficioso para aquellos suministros con bajas emisiones de CO2.

Los debates técnicos prosiguieron durante la Presidencia alemana, y se centraron en la estrategia básica para los próximos pasos y en posibles principios para la elaboración de una lista positiva.

A raíz de los trabajos realizados anteriormente, la Presidencia portuguesa propuso un planteamiento en tres fases basado en la definición de

19 15082/18, apartados 89 a 91.

20 Doc. 5335/18

21 Reglamento de Ejecución (UE) 2019/1776 de la Comisión, de 9 de octubre de 2019, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

22 Reglamento (UE) n.º 1209/2014 de la Comisión, de 29 de octubre de 2014, por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 451/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, por el que se establece una nueva clasificación estadística de productos por actividades (CPA) y se deroga el Reglamento (CEE) n.º 3696/93 del Consejo.

las características que guiarían la inclusión de los bienes y servicios en una lista positiva, la actualización y modernización del anexo III de la Directiva 2006/112/CE y el ámbito de aplicación de los tipos nulos, los superreducidos y las excepciones. El 18 de junio de 2021, el Consejo ECOFIN debatió dos aspectos de la reforma propuesta que podrían beneficiarse de la orientación política de los ministros: la cláusula de extinción para los bienes perjudiciales para el medio ambiente y la cuestión de una cláusula de mantenimiento del statu quo para que las excepciones existentes que permiten tipos «parking» (tipos reducidos superiores al 12 %), tipos superreducidos y exenciones con deductibilidad del IVA soportado sean accesibles a todos los demás Estados miembros, garantizándose así la igualdad de trato entre ellos.

A partir del resultado de los debates sobre la cláusula de mantenimiento del statu quo, la Presidencia eslovena trabajó en textos transaccionales teniendo en cuenta las diferentes opiniones expresadas por los ministros. Trató de encontrar un enfoque equilibrado para que todos los Estados miembros pudieran tener igualdad de acceso a las excepciones existentes de los Estados miembros, evitando al mismo tiempo la proliferación de tipos reducidos y exenciones con deductibilidad del IVA soportado, lo que podría erosionar las bases imponibles.

En cuanto a la cláusula de extinción, la Presidencia eslovena adaptó la mayor parte de las cláusulas de extinción al Pacto Verde Europeo. La cláusula de extinción para los abonos químicos y los plaguicidas químicos se ajustó ligeramente para tener en cuenta las preocupaciones de algunos Estados miembros con respecto a los pequeños agricultores.

La Presidencia también invirtió tiempo en encontrar soluciones para las demás cuestiones técnicas presentes en el texto y en el contenido del anexo III de la Directiva sobre el IVA, es decir, la lista de bienes y servicios a los que pueden aplicarse tipos reducidos.

Como resultado de los trabajos técnicos realizados en las videoconferencias informales del Grupo «Cuestiones Fiscales» de los días 15 de julio, 15 de septiembre, 30 de septiembre, 15 de octubre, 25 de octubre y 18 de noviembre y del Grupo de Alto Nivel el 25 de noviembre de 2021, la Presidencia presentó un texto transaccional al Consejo ECOFIN el 7 de diciembre de 2021, con vistas a alcanzar una orientación general sobre la propuesta.

Acuerdo alcanzado: mayor flexibilidad en los tipos de IVA

De esta forma, el 7 de diciembre de 2021, el Consejo ECOFIN alcanzó un acuerdo[23] sobre la propuesta para actualizar las normas de la UE sobre los tipos del IVA. Las nuevas reglas reflejan las necesidades actuales de los Estados miembros y los objetivos políticos actuales de la UE, que han cambiado considerablemente desde que se establecieron las antiguas reglas. Las normas vigentes de la UE sobre los tipos del IVA tienen casi treinta años y necesitaban con urgencia una modernización dada la evolución de las normas generales del IVA a lo largo de los años. Esta es la razón por la que la Comisión propuso en 2018[24] reformar los tipos del IVA. Las actualizaciones aseguran que los Estados miembros sean tratados por igual y les dan más flexibilidad para aplicar tipos de IVA reducidos y nulos. Las reglas también eliminarán gradualmente los tratamientos preferenciales para los bienes nocivos para el medio ambiente.

El Consejo actualizó y modernizó la lista de bienes y servicios para los que se permiten tipos reducidos de IVA (Anexo III de la Directiva del IVA), teniendo en cuenta la transformación digital de la economía. La actualización de la lista se basó en una serie de principios, como el beneficio del consumidor final y el interés general. Sin embargo, para evitar una proliferación de tipos reducidos, el Consejo decidió limitar el número de artículos a los que se pueden aplicar tipos reducidos.

23 https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14754-2021-INIT/en/pdf

24 https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-5335-2018-INIT/en/pdf

El Consejo también decidió garantizar que todos los Estados miembros sean tratados por igual. Para lograrlo, se abrieron a todos los Estados miembros las derogaciones existentes que permitían a algunos de ellos aplicar tipos preferenciales a determinados productos, siempre que sean compatibles con los principios acordados.

También se agregó una nueva disposición en la directiva sobre el IVA para abordar posibles crisis futuras y permitir que los Estados miembros respondan rápidamente a circunstancias excepcionales, como pandemias, crisis humanitarias o desastres naturales.

El Consejo acordó eliminar gradualmente los tipos reducidos del IVA o las exenciones sobre los combustibles fósiles y otros bienes que tienen un impacto similar en las emisiones de gases de efecto invernadero, antes del 1 de enero de 2030. Los tipos reducidos y las exenciones para los fertilizantes químicos y los plaguicidas químicos finalizarán el 1 de enero de 2032, para dar más tiempo a los pequeños agricultores para adaptarse. Además, el Consejo introdujo bienes y servicios respetuosos con el medio ambiente en la lista para los que se permiten tarifas reducidas, como paneles solares, bicicletas eléctricas y servicios de reciclaje de residuos.

Una vez que el Parlamento Europeo haya emitido su dictamen sobre la propuesta, el Consejo adoptará formalmente la directiva.

Las nuevas normas están respaldadas por un acuerdo previo para trasladar el sistema del IVA de la UE a aquel en el que el IVA se paga en el Estado miembro del consumidor y no en el Estado miembro del proveedor. Esto garantiza que una mayor diversidad de tipos (como el acordado) tenga menos probabilidades de perturbar el funcionamiento del mercado único o de crear distorsiones de la competencia. Al mismo tiempo, también evita la proliferación de tipos reducidos, lo que pondría en peligro la capacidad de los Estados miembros de recaudar ingresos en la era posterior a la COVID-19.

En los próximos años, los Estados miembros deberán proseguir sus esfuerzos por garantizar una recuperación sostenible tras la pandemia de COVID-19 e invertir intensamente en las transiciones ecológica y digital. La protección de los ingresos públicos es especialmente importante a este respecto. Esta es la razón por la que la legislación actualizada también especifica el nivel mínimo de los tipos reducidos, así como el número máximo de bienes y servicios del anexo III al que los Estados miembros pueden aplicar dichos tipos. No obstante, por primera vez, los Estados miembros también podrán aplicar un tipo reducido inferior al 5 % o eximir del IVA a un pequeño número de artículos de la lista.

3.3. Comité del IVA

El 18 de diciembre de 2020, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo relativo a la atribución de competencias de ejecución a la Comisión para determinar el significado de los términos utilizados en determinadas disposiciones de dicha Directiva[25] (denominada «Directiva del Comité del IVA»). Según la Comisión, la propuesta tiene por objeto establecer una aplicación más uniforme de la legislación de la UE sobre el IVA. Para lograrlo, la Comisión propone establecer un comité de comitología que ayudaría a la Comisión en la adopción de medidas de aplicación vinculantes mediante votación por mayoría cualificada. En opinión de la Comisión, esto mejoraría la eficiencia de la toma de decisiones y evitaría que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea tuviera que resolver cuestiones de interpretación con tanta frecuencia.

En los debates que el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Indirecta) celebró durante el primer semestre de 2021, si bien, en general, los Estados miembros apoyaron el objetivo global de la propuesta, muchas delegaciones manifestaron sus reservas, sobre todo en lo que se refiere a la transferencia de competencias del Consejo a la Comisión y al cambio hacia la votación por

25 Doc. 14293/20.

mayoría cualificada. En opinión de algunas delegaciones, el actual sistema puede mejorarse, en particular mediante la presentación de más propuestas de actos de ejecución del Consejo basados en el artículo 397 de la Directiva sobre el IVA.

3.4. IVA de «compra y donación»

El 12 de abril de 2021, la Comisión transmitió al Consejo una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las exenciones relativas a las importaciones y a determinados suministros, por lo que se refiere a las medidas de la Unión de interés público[26], la denominada propuesta de «compra y donación». El objetivo de la propuesta es establecer una exención del IVA para la Comisión y otros organismos de la UE cuando adquieran bienes y servicios para distribuirlos gratuitamente a los Estados miembros.

La propuesta preveía un efecto retroactivo a partir del 1 de enero de 2021 para cubrir las medidas que ya están en curso, destinadas a hacer frente a los efectos de la pandemia de COVID-19.

El Comité Económico y Social Europeo emitió su dictamen sobre la propuesta durante su pleno del 27 de abril de 2021. El Parlamento Europeo hizo lo propio el 18 de mayo de 2021.

En los debates mantenidos entre los Estados miembros en las reuniones del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Indirecta) del 14 de abril y el 20 de mayo de 2021, así como en las observaciones remitidas por escrito posteriormente, los Estados miembros manifestaron su inquietud sobre diversas cuestiones. La Presidencia portuguesa presentó dos propuestas transaccionales, la segunda de las cuales se distribuyó para su aprobación mediante procedimiento tácito el 26 de mayo de 2021. El procedimiento tácito no contó con consenso debido a las dudas expresadas por algunos Estados miembros, en particular por lo que respecta al ámbito de aplicación de la propuesta. Tras los debates del Grupo de Alto Nivel, el expediente se remitió al Consejo ECOFIN, a través del Coreper, para que mantuviera un debate de orientación sobre la posible reducción del ámbito de aplicación con vistas a una pronta adopción del expediente.

Siguiendo las orientaciones facilitadas por los Estados miembros en el Consejo ECOFIN del 18 de junio de 2021, la Presidencia portuguesa preparó un tercer texto transaccional con un ámbito de aplicación reducido y lo sometió a un procedimiento tácito informal que concluyó el 26 de junio de 2021 sin observaciones por parte de los Estados miembros. Tras su aprobación por el Comité de Representantes Permanentes el 30 de junio de 2021, el Consejo ECOFIN adoptó el texto durante la Presidencia eslovena, el 13 de julio, que se publicó en el Diario Oficial el 15 de julio de 2021[27]. La Comisión formuló una declaración para su inclusión en las actas del Coreper y del Consejo[28].

4. IMPUESTOS ESPECIALES

Durante el mandato de la Presidencia eslovena, los expedientes legislativos que fueron objeto de debate por parte del Consejo o sus órganos preparatorios, según los casos, abarcaban el siguiente ámbito de los impuestos especiales:

- Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía.

La revisión de esta Directiva fue presentada por la Comisión Europea en julio de 2021 dentro de un paquete legislativo más amplio, denominado "Objetivo 55" (*Fit for 55*, en inglés).

4.1. Paquete legislativo "*Objetivo 55*"

La Comisión Europea adoptó el 14 de julio de 2021 un conjunto de propuestas para adaptar las políticas de la UE en materia de clima, energía, uso del suelo, transporte y fiscalidad a fin de reducir las emisiones netas de gases de efec-

26 Doc. 7749/21.

27 DO L 250 de 15.7.2021, p. 1.

28 9995/21 ADD 1.

to invernadero en al menos un 55 % de aquí a 2030, en comparación con los niveles de 1990. Conseguir estas reducciones de las emisiones en la próxima década es crucial para que Europa se convierta en el primer continente climáticamente neutro del mundo de aquí a 2050 y hacer realidad el Pacto Verde Europeo[29]. Con estas propuestas, la Comisión presentó los instrumentos legislativos para cumplir los objetivos consagrados en la Ley Europea del Clima y transformar la economía y la sociedad de cara a un futuro justo, ecológico y próspero.

Las propuestas facilitarán la necesaria reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero en la próxima década. Combinan lo siguiente: aplicación del comercio de derechos de emisión a nuevos sectores y refuerzo del actual régimen de comercio de derechos de emisión de la UE; mayor uso de las energías renovables; mayor eficiencia energética; despliegue más rápido de los modos de transporte de bajas emisiones y de la infraestructura y los combustibles para sostenerlos; ajuste de las políticas fiscales a los objetivos del Pacto Verde Europeo; medidas para evitar la fuga de carbono; instrumentos para preservar y potenciar nuestros sumideros naturales de carbono.

Más concretamente, las medidas fiscales previstas son:

- El régimen fiscal para los productos energéticos debe salvaguardar y mejorar el mercado único y apoyar la transición ecológica mediante el establecimiento de los incentivos adecuados. Una revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía[30] propone armonizar la fiscalidad de los productos energéticos con las políticas energéticas y climáticas de la UE, promoviendo tecnologías limpias y eliminando las exenciones obsoletas y los tipos reducidos que actualmente fomentan el uso de combustibles fósiles. Las nuevas normas tienen por objeto reducir los efectos perjudiciales de la competencia en materia de impuestos sobre la energía, contribuyendo a que los Estados miembros obtengan ingresos procedentes de los impuestos ecológicos, que son menos perjudiciales para el crecimiento que los impuestos sobre el trabajo.

- Asimismo, un nuevo mecanismo de ajuste en frontera por carbono[31] (MAFC) pondrá precio al carbono en las importaciones de una selección concreta de productos para velar por que la ambiciosa acción por el clima en Europa no se traduzca en una «fuga de carbono». De este modo, se velará por que las reducciones de emisiones europeas contribuyan a una disminución de las emisiones mundiales, en lugar de impulsar la producción intensiva de carbono fuera de Europa. Con ello, también se animará a la industria de fuera de la UE y a nuestros socios internacionales a adoptar medidas en la misma dirección.

  El MAFC no es un impuesto especial propiamente dicho. Diseñado de conformidad con las normas de la Organización Mundial del Comercio (OMC) y otras obligaciones internacionales de la UE, el sistema MAFC funcionará de la siguiente manera: los importadores de la UE comprarán certificados de carbono correspondientes al precio del carbono que habrían pagado si los bienes se hubieran producido bajo las normas de fijación de precios del carbono de la UE. Por otra parte, una vez que un productor de fuera de la UE puede demostrar que ya ha pagado un precio por el carbono utilizado en la producción de los bienes importados en un tercer país, el coste correspondiente puede deducirse por completo para el importador de la UE. El MAFC ayudará a reducir el riesgo de fuga de carbono al alentar a los productores de países no pertenecientes a la UE a ecologizar sus procesos de producción.

29 https://ec.europa.eu/info/strategy/priorities-2019-2024/european-green-deal_es

30 https://ec.europa.eu/info/files/revision-energy-tax-directive_en

31 https://ec.europa.eu/info/files/carbon-border-adjustment-mechanism_en

En los siguientes apartados se señalan los últimos avances en relación a estas dos iniciativas.

4.2. Revisión de la Directiva sobre fiscalidad de la energía

La Unión Europea, al igual que muchas otras regiones del mundo, se enfrenta actualmente a un fuerte aumento de los precios de la energía. Esto constituye una gran preocupación para los ciudadanos, las empresas, las instituciones europeas y los gobiernos de toda la UE.

El repunte actual se debe principalmente a la creciente demanda mundial de energía en general, y de gas en particular, vinculada a la recuperación. Aunque en el pasado se han producido fluctuaciones de los precios de la energía, en la actualidad la UE comienza a salir de la crisis de la COVID-19. Los hogares y las empresas europeos se enfrentan a la perspectiva de un aumento de las facturas energéticas en un momento en que muchos de ellos se encuentran en una situación delicada por la pérdida de ingresos derivada de la pandemia. Esto puede afectar a la recuperación y a que esta sea justa e inclusiva. También supone un riesgo para la confianza en la transición energética y el apoyo a esta, que son necesarios no solo para evitar un cambio climático desastroso, sino también para reducir la vulnerabilidad de la UE a la volatilidad de los precios de los combustibles fósiles.

La Comisión Europea ha querido ayudar y apoyar la lucha contra el impacto negativo en los hogares y las empresas, con carácter prioritario. Tras escuchar a los Estados miembros y al Parlamento Europeo, en octubre publicó una comunicación[32] que contenía una caja de herramientas para adoptar y apoyar las medidas adecuadas para mitigar el impacto de las subidas temporales de los precios de la energía.

En el Consejo ECOFIN del 9 de noviembre, los Ministros intercambiaron puntos de vista sobre la caja de herramientas de la Comisión de medidas que la UE y sus estados miembros pueden usar y que ya están usando para abordar el impacto inmediato de los aumentos de precios de la energía.

El marco político de la UE ya permite a los Estados miembros adoptar inmediatamente una serie de medidas específicas para proteger a los consumidores vulnerables y mitigar los efectos en la industria. De hecho, la mayoría de los Estados miembros ya anunciaron medidas para hacer frente a la situación actual. Esta caja de herramientas permite un enfoque coordinado para proteger a los que corren mayor riesgo. Está cuidadosamente calibrada para alcanzar el objetivo de abordar los efectos negativos de las subidas repentinas de los precios y garantizar la asequibilidad sin fragmentar el mercado único europeo de la energía ni poner en peligro las inversiones en el sector de la energía y la transición ecológica.

Aunque el suministro de energía no está en riesgo inmediato y los mercados esperan actualmente que los precios al por mayor del gas se estabilicen a un nivel más bajo para abril de 2022, la seguridad del suministro, los niveles de almacenamiento de gas y el buen funcionamiento del mercado del gas necesitan un seguimiento particular antes de la temporada de invierno. Además de las medidas a corto plazo, la Comunicación ofreció una perspectiva sobre las medidas coordinadas que la Comisión considera adoptar a medio plazo para garantizar una mejor preparación frente a las fluctuaciones de los precios del gas, reduciendo al mismo tiempo la dependencia de la UE de los combustibles fósiles.

Los elevados precios actuales del gas y la electricidad afectan a la mayoría de los Estados miembros, aunque en grados y momentos diferentes. El vínculo entre los precios al por mayor y al por menor varía en cada Estado miembro y depende de la regulación y la estructura de los precios al por menor y de la combinación energética. El elemento mayorista normalmente solo representa un tercio del precio final; el resto lo componen los costes de transporte y distribución y los impuestos y gravámenes. En igualdad de

32 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021DC0660&from=EN

condiciones, los precios al por menor se vieron más afectados en los casos en que el gas desempeña un papel más importante en la combinación energética; los efectos se dejaron sentir antes en los casos en los que los precios al por menor están más estrechamente vinculados al precio mayorista en sus contratos. Es probable que los Estados miembros en los que la contratación a largo plazo es más común experimenten una transmisión más lenta de los aumentos de precios en las próximas semanas y meses.

Medidas inmediatas para proteger a los consumidores y a las empresas

Entre las medidas propuestas por la Comisión, se encuentran las relativas a la fiscalidad de la energía.

Los impuestos y gravámenes proporcionan ingresos para compensar a los hogares más vulnerables y hacer frente a la pobreza energética, al tiempo que ofrecen incentivos para la inversión en fuentes de energía renovables y en apoyo de la transición ecológica.

Los impuestos y gravámenes[33] sobre los precios al por menor de la electricidad y el gas varían considerablemente. Por término medio, representan el 41 % de los precios de la electricidad de los hogares, entre el 30 y el 34 % de los precios de la electricidad de la industria, el 32 % de los precios del gas de los hogares y entre el 13 y el 16 % de los precios del gas de la industria. La Directiva de la UE sobre fiscalidad de la energía[34] y la Directiva sobre el IVA[35] ofrecen cierta flexibilidad a los Estados miembros. La Directiva sobre fiscalidad de la energía permite a los Estados miembros aplicar un tipo reducido, o eximir del mismo, a la electricidad, el gas natural, el carbón y los combustibles sólidos utilizados por los hogares. Los Estados miembros pueden hacer efectivas estas exenciones o reducciones del nivel impositivo directamente, mediante un tipo diferenciado o reembolsando la totalidad o parte del importe del impuesto. Los tipos reducidos deben ser específicos y evitar la introducción de distorsiones. Los Estados miembros pueden decidir aplicar tipos reducidos del IVA a los productos energéticos siempre que respeten los mínimos establecidos en la Directiva sobre el IVA de la UE[36] y que consulten al Comité del IVA de la UE.

Algunos Estados miembros utilizan los ingresos fiscales adicionales para proporcionar compensaciones a tanto alzado a los hogares vulnerables. Otros desvían parte de los ingresos de los impuestos medioambientales para financiar los sistemas de protección social. Los Estados miembros en los que los gravámenes por las subvenciones a la producción de energías renovables representan una parte significativa del precio minorista de la electricidad, pueden considerar la posibilidad de financiar tales políticas con ingresos públicos distintos de las facturas de electricidad. Esto tendría la ventaja de liberar a los consumidores vulnerables de una parte significativa de su factura energética.

El 14 de julio de 2021, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se reestructura el régimen de la Unión de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (refundición)[37].

La propuesta de Directiva sobre Fiscalidad de la Energía (DFE) persigue los siguientes objetivos:

- ofrecer un marco adaptado que contribuya a los objetivos de la UE para 2030 y a la consecución de la neutralidad climática

33 Estos impuestos y gravámenes incluyen, en particular, los impuestos especiales sobre los productos energéticos y la electricidad y el impuesto sobre el valor añadido (IVA), que están armonizados a escala de la UE, pero también otros impuestos y gravámenes medioambientales nacionales para financiar las inversiones en energías renovables necesarias para la transición ecológica.

34 Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

35 Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

36 El marco jurídico sobre los tipos del IVA se está revisando actualmente en el Consejo.

37 10872/21.

de aquí a 2050 en el contexto del Pacto Verde Europeo. A tales efectos, es preciso armonizar la imposición de los productos energéticos y de la electricidad con las políticas de la UE en materia de energía, medio ambiente y clima, y contribuir así los esfuerzos de la UE por reducir las emisiones;

- proporcionar un marco que preserve y mejore el mercado interior de la UE mediante la actualización del ámbito de aplicación de los productos energéticos y de la estructura de los tipos impositivos, y a través de la racionalización del uso de las exenciones y reducciones fiscales por parte de los Estados miembros; y

- mantener la capacidad de generar ingresos para los presupuestos de los Estados miembros.

En opinión de la Comisión, estos objetivos se lograrán pasando de una imposición basada en el volumen a una imposición basada en el contenido energético, introduciendo una clasificación de tipos impositivos en función del desempeño ambiental y limitando los incentivos para el uso de los combustibles fósiles. De acuerdo con dicha clasificación, los combustibles fósiles convencionales, como el gasóleo y la gasolina, se gravarán con el tipo más elevado.

La propuesta de DFE forma parte del paquete de medidas «Objetivo 55»[38], que aspira a cumplir los ambiciosos objetivos de la UE de reducir las emisiones en al menos un 55 % para 2030, con respecto a los niveles de 1990, y lograr la neutralidad climática a más tardar en 2050. El paquete consiste en un conjunto de propuestas interconectadas, todas ellas orientadas hacia el mismo objetivo de garantizar una transición justa, competitiva y ecológica de aquí a 2030 y más allá. El paquete abarca una serie de ámbitos políticos y sectores económicos: clima, energía y combustibles, transporte, edificios, uso de la tierra y silvicultura[39].

En 2011, la Comisión ya había propuesto revisar la DFE, si bien retiró su propuesta en 2015 tras una serie de debates infructuosos. El 11 de septiembre de 2019, la Comisión publicó un informe[40] sobre la evaluación de la DFE, en el que señalaba que las normas actuales no contribuyen al nuevo marco regulador de la UE ni a los objetivos estratégicos en materia de clima y de energía. El 5 de diciembre de 2019, el Consejo Ecofin adoptó unas Conclusiones acerca del marco sobre la imposición de los productos energéticos de la UE[41], en las que hacía hincapié en la importancia de armonizar la fiscalidad de la energía mediante la DFE para garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior. El Consejo apoyó también una actualización del marco jurídico para la fiscalidad de la energía que contribuyese a la consecución de objetivos políticos de la UE más amplios desde el punto de vista económico y medioambiental. En las Conclusiones se pedía a la Comisión que velase por que sus propuestas se evalúen plenamente según sus costes y beneficios económicos, sociales y medioambientales. Como preparación de la propuesta de DFE, la Comisión llevó a cabo una consulta pública[42].

Los días 20 y 21 de julio de 2021, en la reunión informal del Grupo «Cuestiones Fiscales» (Alto Nivel), dedicada a los retos futuros en el ámbito de la fiscalidad, las delegaciones ya pudieron manifestar sus valoraciones preliminares del papel que desempeña la fiscalidad en la transición ecológica durante la sesión de trabajo sobre los aspectos fiscales del Pacto Verde. El 22 de julio de 2021, la Comisión presentó la propuesta de DFE en el Comité de Representantes Permanentes (2.ª parte).

El 9 de septiembre de 2021, se iniciaron los debates técnicos en el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Indirecta - Impuestos Especiales/Fis-

38 10849/21.

39 Los avances realizados globalmente en relación con los expedientes del paquete de medidas «Objetivo 55» gestionados por el Consejo Ecofin se recogen en el documento 13850/21.

40 12153/19.

41 14608/19.

42 https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12227-Revision-of-the-Energy-Tax-Directive-/public-consultation_es

calidad de la Energía). En esta reunión, la Comisión presentó tanto la propuesta como la evaluación de impacto.

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 23 de septiembre de 2021, la Presidencia informó a las delegaciones sobre el estado de la cuestión, los trabajos previstos y su intención de avanzar lo máximo posible en este expediente durante su mandato.

El examen técnico de la propuesta en el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Fiscalidad Indirecta - Impuestos Especiales/Fiscalidad de la Energía) prosiguió los días 6 y 20 de octubre y 15 y 24 de noviembre de 2021 con un análisis artículo por artículo. La primera ronda de análisis de todos los artículos finalizó el 24 de noviembre de 2021.

El examen de la propuesta brindó a las delegaciones la oportunidad de formular preguntas de aclaración, a las que la Comisión dio respuesta. Se formuló un número considerable de preguntas sobre una serie de aspectos de la propuesta, como el paso de la imposición basada en el volumen a una imposición basada en el contenido energético, la introducción de una clasificación de tipos impositivos en función del desempeño ambiental, la fiscalidad de los productos nuevos, la indización, los sectores marítimo y de la aviación, así como los vínculos con otros expedientes del paquete de medidas «Objetivo 55».

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 25 de noviembre de 2021, la Presidencia informó a las delegaciones sobre los resultados de los trabajos y los avances en el expediente, también en el contexto del paquete de medidas «Objetivo 55».

4.3. Mecanismo de ajuste en frontera por carbono (MAFC)

En sus Conclusiones de los días 17 a 21 de julio de 2020, el Consejo Europeo, entre otros puntos, señalaba que la Comisión Europea propondrá un mecanismo de ajuste en frontera de las emisiones de carbono, que servirá de base para recursos propios adicionales para la UE[43]. Y en sus Conclusiones de los días 10 y 11 de diciembre de 2020, el Consejo Europeo invitó a la Comisión Europea a proponer el mecanismo de ajuste en frontera por emisiones de carbono para garantizar la integridad medioambiental de las políticas de la UE y evitar la fuga de carbono de un modo compatible con las normas de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

También se hace mención a los trabajos sobre el mecanismo de ajuste en frontera por carbono en la hoja de ruta para la introducción de nuevos recursos propios, que forma parte del Acuerdo Interinstitucional entre el Parlamento Europeo, el Consejo de la Unión Europea y la Comisión Europea de 16 de diciembre de 2020[44].

El principal objetivo de la propuesta de la Comisión de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece un Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono[45] (como medida medioambiental) es hacer frente al riesgo de fuga de carbono causado por políticas climáticas asimétricas de países no pertenecientes a la UE (en los que las políticas aplicadas para luchar contra el cambio climático son menos ambiciosas que las de la UE). La aplicación del MAFC tiene por objeto evitar que los esfuerzos de reducción de emisiones de la Unión se vean contrarrestados por un aumento de las emisiones fuera de la Unión, bien por la deslocalización de la producción hacia países no pertenecientes a la UE, bien por un aumento de importaciones de productos más intensivos en carbono. Sin este mecanismo de ajuste en frontera por carbono, es probable que la fuga de carbono diera lugar a un aumento global de las emisiones a escala mundial.

La Comisión propone que, en un principio, el MAFC se aplique a un número específico de productos procedentes de algunos de los sectores más intensivos en carbono: hierro y acero, cemento, fertilizantes, aluminio y electricidad.

43 Véase EUCO 10/20, apartado A29.

44 DO L 433 I de 22.12.2020, p. 28.

45 10871/21 + ADD 1-6; [2021/0214 (COD)].

El MAFC funcionaría en paralelo al régimen de comercio de derechos de emisión de la UE (en lo sucesivo, «RCDE UE»), para reflejar y complementar su funcionamiento en relación con las mercancías importadas. Gradualmente, iría sustituyendo a los mecanismos de la UE existentes para atajar el riesgo de fuga de carbono, en concreto la asignación gratuita de derechos de emisión del RCDE UE. Tras una revisión prevista para 2025, la Comisión tiene la intención de estudiar la posibilidad de ampliar la medida a las emisiones indirectas y, en este contexto, analizar la compatibilidad con las medidas financieras existentes para compensar los costes de las emisiones indirectas derivados del aumento de los precios de la electricidad debido al RCDE UE.

Para que los productores, importadores y comerciantes puedan adaptarse al nuevo régimen, la reducción de las asignaciones gratuitas debería hacerse gradualmente, a medida que se vaya implantando el MAFC, de manera que dichas medidas no sean acumulativas. De conformidad con la propuesta de la Comisión, entre 2023 y 2025, el MAFC funcionaría únicamente como obligación de información, y se iría introduciendo paulatinamente a partir de 2026 (durante 10 años, hasta 2035).

El MAFC sería un elemento esencial del conjunto de instrumentos para cumplir los objetivos de neutralidad climática de la UE, en consonancia con el Acuerdo de París, adoptado en diciembre de 2015 en el marco de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC).

El 22 de julio de 2021, el Comité de Representantes Permanentes (2.ª parte) creó el Grupo ad hoc «Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono» para llevar a cabo los trabajos preparatorios relacionados con las negociaciones sobre esta propuesta legislativa y abordar eficazmente las cuestiones intersectoriales cubiertas por este expediente. El Grupo ad hoc ha trabajado en el diseño del MAFC de conformidad con su mandato[46] y se ha basado en la experiencia de los delegados de los Estados miembros que trabajan en los ámbitos pertinentes, según procediese. Bajo la autoridad del Comité de Representantes Permanentes, el Grupo ad hoc ha informado a la formación de Asuntos Económicos y Financieros (ECOFIN) del Consejo.

Durante el mandato de la Presidencia eslovena, se han celebrado seis reuniones del Grupo ad hoc (debido a las restricciones relacionadas con la pandemia de COVID-19, en forma de videoconferencia informal de los miembros, los días 2 y 22 de septiembre, 14 de octubre, 4 y 19 de noviembre y 9 de diciembre de 2021).

Las reuniones del Grupo ad hoc se dedicaron principalmente a hacer una presentación detallada de la propuesta de la Comisión y de la evaluación de impacto que la acompaña y a examinarla artículo por artículo. Se completó la primera lectura de la propuesta y se mantuvieron cambios de impresiones más detallados sobre una serie de aspectos, tales como:

a) la correlación entre el MAFC y el RCDE UE;

b) el efecto de aplicar el MAFC a las emisiones directas de los productos importados incluidos en el ámbito de aplicación;

c) las disposiciones de la propuesta de Reglamento sobre el MAFC, en las que se propone facultar a la Comisión para adoptar actos delegados (artículo 290 del TFUE) y actos de ejecución (artículo 291 del TFUE);

d) el papel de las autoridades aduaneras en la administración del MAFC;

e) los métodos de cálculo de las emisiones implícitas;

f) las disposiciones de la propuesta del MAFC relativas al sector de la electricidad.

A partir de los debates sobre el MAFC que tuvieron lugar, la Presidencia eslovena consideró que, además de los objetivos climáticos generales, había que tener en cuenta una serie de

46 ST 10846/21

principios rectores que ya fueron refrendados por el Consejo Europeo sobre la aplicación del paquete de medidas «Objetivo 55». Por ejemplo, la necesidad de preservar la competitividad de la UE y tener en cuenta los diferentes puntos de partida, las circunstancias nacionales específicas y el potencial de reducción de emisiones de los Estados miembros, la necesidad de alcanzar colectivamente el objetivo de 2030, etc.

Aunque no se cuestionaron los objetivos climáticos, los debates del Grupo ad hoc han confirmado que los Estados miembros conceden una importancia significativa a esta propuesta en el contexto del comercio internacional, la competitividad de la industria de la UE y sus efectos en la economía, en particular en el mercado laboral. Como ya se indicó en la propuesta de la Comisión, seguirá siendo importante garantizar que el diseño del MAFC respete la normativa de la Organización Mundial del Comercio y otras obligaciones internacionales de la UE.

La Presidencia eslovena consideró que, debido a la novedad de la medida propuesta, serán necesarios nuevos debates técnicos en el Grupo ad hoc, ya que las delegaciones deben determinar cómo funcionará en la práctica el MAFC, en concreto los aspectos relacionados con el diseño general y la administración del nuevo mecanismo. Entre otras cuestiones, sería deseable disponer de más información sobre lo siguiente:

a) los aspectos administrativos relativos a los procedimientos en la frontera en el momento de la importación de las mercancías;

b) las sanciones por infracciones y las disposiciones para evitar la elusión de las normas del MAFC;

c) el proceso de registro y los controles pertinentes de los operadores y las instalaciones en los países no pertenecientes a la UE;

d) el mantenimiento de registros específicos en relación con el precio del carbono pagado en el país de origen;

e) las particularidades de la venta, el precio y la entrega de los certificados MAFC;

f) las medidas para garantizar que los sistemas y redes Infotech pertinentes sean adecuados para el control y la cooperación de conformidad con las normas del MAFC.

De esta forma, los Estados miembros se han comprometido a proseguir los trabajos sobre la base de la propuesta de la Comisión. Sin embargo, en esta fase, aún es demasiado pronto para formular observaciones concluyentes sobre el contenido de un posible acuerdo transaccional para una orientación general del Consejo de la UE (su posición en las futuras negociaciones con el Parlamento Europeo) sobre este expediente legislativo.

5. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

El 14 de febrero de 2013 la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se establece una cooperación reforzada en el ámbito del impuesto sobre las transacciones financieras.

En este momento, diez Estados miembros siguen participando en la cooperación reforzada en el ámbito del impuesto sobre las transacciones financieras: Alemania, Austria, Bélgica, Eslovaquia, Eslovenia, España, Francia, Grecia, Italia y Portugal (en lo sucesivo «los Estados miembros participantes»).

Los aspectos principales de las negociaciones en curso en este expediente se resumieron en el informe anterior del Consejo ECOFIN sobre cuestiones fiscales[47].

En las Conclusiones que adoptó en su reunión de los días 17 a 21 de julio de 2020[48] (apartado A29), el Consejo Europeo indicó que «durante los próximos años, la Unión obrará para reformar el

47 Véase el documento 14863/19, apartados 104 a -110.

48 EUCO 10/20.

sistema de recursos propios e instaurará nuevos recursos propios. […] en el transcurso del próximo Marco Financiero Plurianual, la Unión trabajará para instaurar otros recursos propios, entre los que podría hallarse un impuesto sobre las transacciones financieras». En este sentido, la Comisión ha aclarado[49] recientemente que, «en caso de que se llegue a un acuerdo acerca de este impuesto sobre las transacciones financieras, la Comisión presentará una propuesta para transferir los ingresos de dicho impuesto al presupuesto de la UE como recurso propio. Si no hay acuerdo para finales de 2022, la Comisión, basándose en evaluaciones de impacto, propondrá un nuevo recurso propio a partir de un nuevo impuesto sobre las transacciones financieras. La Comisión procurará presentar estas propuestas a más tardar en junio de 2024 con vistas a su introducción a más tardar el 1 de enero de 2026».

6. COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA

6.1. Cooperación administrativa internacional en cuestiones fiscales: consideraciones estratégicas

En la reunión del Grupo de Alto Nivel del 28 de octubre de 2021, las delegaciones debatieron las consideraciones estratégicas en relación con la continuación de los trabajos en el ámbito de la cooperación administrativa internacional en cuestiones fiscales, también como seguimiento de los debates a este respecto mantenidos durante la Presidencia portuguesa[50].

Un marco preciso y operativo para dicha cooperación sigue siendo una de las principales salvaguardias y herramientas para que la recaudación de los ingresos pueda hacerse en tiempo oportuno y de manera eficiente, así como para prevenir el fraude fiscal y la planificación fiscal abusiva. Esto resulta especialmente pertinente dada la necesidad de que recuperación de la crisis provocada por la pandemia de COVID-19 se produzca lo antes posible y porque la dimensión internacional es cada vez más inherente a las actividades económicas de los ciudadanos y las empresas de la UE.

En este contexto, es importante recordar que el Consejo estima esencial que la UE siga fijando el orden del día del esfuerzo mundial por reducir el fraude fiscal, la evasión y la elusión fiscales transfronterizos por medio de la cooperación administrativa[51].

El marco de cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad se reforzará tanto a escala de la UE como a escala mundial, y es también probable que los acuerdos celebrados entre los Estados miembros y jurisdicciones no pertenecientes a la UE evolucionen con el tiempo.

Debe garantizarse la continuidad del flujo de información fiscal, ya que de otro modo cabría el riesgo de desperdiciar años de complicada labor técnica y política a escala internacional, que apenas acaba de empezar a dar los frutos deseados para alcanzar este importante objetivo de interés público general.

Al tiempo que se garantiza un funcionamiento adecuado del sistema de intercambio internacional de información con fines fiscales, sigue siendo necesario calibrar adecuadamente los derechos y obligaciones de los contribuyentes: toda restricción debe cumplir los requisitos de necesidad y proporcionalidad y seguir respetando en esencia los derechos y libertades fundamentales, también en lo que respecta a los intercambios con terceros países.

Deben proseguirse los trabajos técnicos en pos de una utilización más eficiente y mejor orientada de la información recopilada a través de la cooperación administrativa.

49 Véase la Resolución legislativa del Parlamento Europeo, de 16 de diciembre de 2020, sobre el proyecto de Reglamento del Consejo por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2021-2027 [09970/2020 – C9-0409/2020 – 2018/0166(APP)], Declaración de la Comisión sobre el establecimiento de un recurso propio basado en el impuesto sobre las transacciones financieras.

50 9970/21, apartados 81 a -82.

51 Conclusiones del Consejo, de 29 de mayo de 2020, sobre la evolución futura de la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad en la UE (8482/20, apartado 11).

Con el fin de garantizar los avances en la realización de los trabajos y la consecución de los objetivos mencionados, podrían organizarse reuniones de expertos en el Grupo «Cuestiones Fiscales» del Consejo o, si procede, en los grupos de expertos de la Comisión, aprovechando los conocimientos especializados necesarios en los ámbitos pertinentes. De este modo se impulsaría cuando fuese necesario, de manera equilibrada y eficiente, la elaboración de unas normas mínimas comunes, tanto en la UE como a escala internacional.

En este sentido, los Estados miembros y la Comisión deben permanecer en estrecho contacto, para intercambiar periódicamente información actualizada sobre estos asuntos en el Grupo «Cuestiones Fiscales» (Alto Nivel) y con vistas a que el Consejo formule nuevas orientaciones, según proceda.

Se espera que la Comisión presente, en 2022, una propuesta legislativa sobre una nueva revisión de la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad en lo que concierne al intercambio de información sobre criptoactivos y los acuerdos tributarios previos con particulares con grandes patrimonios.

6.2. Cooperación administrativa con terceros países en el ámbito del IVA

En la reunión del Grupo de Alto Nivel celebrada el 23 de septiembre de 2021, la Comisión informó a las delegaciones sobre:

a) los trabajos en curso en el comité mixto sobre la base del Acuerdo entre la Unión Europea y el Reino de Noruega en materia de cooperación administrativa, lucha contra el fraude y cobro de créditos en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido;

b) los aspectos relativos al IVA en los debates con el Reino Unido en el contexto del Protocolo relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido y a la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos y derechos;

c) la fase inicial de los contactos preliminares con las autoridades de Australia, Canadá y Japón, por lo que respecta a las posibilidades de seguir trabajando en pos de una cooperación administrativa en el ámbito del IVA;

d) las negociaciones en curso con las autoridades de la República Popular China, con vistas a celebrar un memorando de entendimiento no vinculante (posible futuro marco de cooperación administrativa entre la UE y ese país en el ámbito del IVA).

7. PROCEDIMIENTOS DE INFRACCIÓN

7.1. Introducción

Con arreglo a los Tratados de la UE, la Comisión Europea puede iniciar acciones judiciales (procedimientos de infracción) contra los Estados miembros que no aplican el derecho de la Unión. La Comisión puede remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la UE (en adelante, TJUE) que, en determinados casos, impone sanciones económicas.

Etapas del procedimiento de infracción

La Comisión detecta las posibles infracciones de la legislación de la UE basándose en sus propias investigaciones o a partir de las denuncias de los ciudadanos, las empresas y demás partes interesadas.

La Comisión puede iniciar un procedimiento formal de infracción si el Estado miembro afectado no notifica las medidas adoptadas para transponer plenamente las disposiciones de las directivas o no subsana el supuesto incumplimiento de la legislación de la UE. El procedimiento se desarrolla siguiendo una serie de etapas contempladas en los Tratados de la UE, que culminan con la adopción de una decisión formal:

- La Comisión envía una carta de emplazamiento requiriendo más información al Estado miembro, que dispone de un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses) para enviar una respuesta pormenorizada.

- Si la Comisión llega a la conclusión de que el Estado no cumple sus obligaciones con arreglo a la legislación de la UE, puede enviar un dictamen motivado, esto es, una petición formal para que se dé cumplimiento a dicha legislación, en el que explica por qué considera que se está infringiendo el derecho de la Unión. La Comisión también insta al Estado miembro a que le informe de las medidas adoptadas, en un determinado plazo de tiempo (por lo general, dos meses).

- Si el Estado miembro mantiene el incumplimiento, la Comisión puede optar por remitir el asunto al TJUE. Sin embargo, la mayoría de los asuntos se resuelven antes de llegar a este extremo.

- Cuando un Estado miembro no comunica a tiempo las medidas por las que incorpora las disposiciones de una directiva, la Comisión puede pedir al TJUE que imponga sanciones.

- Si el TJUE aprecia que un Estado miembro ha infringido la legislación de la UE, las autoridades nacionales están obligadas a tomar medidas para ajustarse a la sentencia del Tribunal.

- Si, a pesar de la sentencia del TJUE, el Estado miembro sigue sin corregir la situación, la Comisión puede devolver el asunto al Tribunal y proponer que se impongan sanciones económicas consistentes en una suma a tanto alzado o en multas diarias. Las sanciones se calculan teniendo en cuenta: la importancia de las normas infringidas y las repercusiones de la infracción para los intereses generales y particulares; el periodo durante el que no se ha aplicado la norma en cuestión; y la capacidad del Estado miembro para abonar las sanciones, con el fin de garantizar que estas tengan un efecto disuasorio.

El TJUE puede modificar en su sentencia el importe propuesto por la Comisión.

7.2. Cartas de emplazamiento

15 julio 2021: La Comisión emprende acciones contra LITUANIA por incumplimiento de las normas de la UE sobre el impuesto sobre el valor añadido (IVA)

La Comisión Europea ha decidido enviar una carta de notificación formal a Lituania por no aplicar correctamente las normas del IVA destinadas a simplificar la vida de las pequeñas empresas. Según el régimen actual del IVA para las pequeñas y medianas empresas (PYME), las pequeñas empresas de Lituania con un volumen de negocios inferior a 45.000 euros al año no tienen que registrarse a efectos del IVA. Sin embargo, según las medidas contra la evasión, Lituania excluye a las empresas con menor volumen de negocios cuando los ingresos anuales de su propietario final superan el umbral de 45.000 euros en su conjunto, incluso cuando las otras empresas de esa persona son legalmente independientes y no utilizan estructuras puramente artificiales. Se permiten disposiciones contra la elusión y la evasión para garantizar la correcta recaudación del IVA. Sin embargo, la Comisión considera que excluir del régimen especial del IVA a las empresas que, aunque vinculadas financieramente, tengan actividades económicas completamente independientes, es desproporcionado y contrario al principio de neutralidad fiscal. En consecuencia, la Comisión considera que Lituania ha infringido la Directiva sobre el IVA[52]. Lituania tiene dos meses para abordar las deficiencias identificadas en esta carta de notificación formal. Si Lituania no toma las medidas adecuadas en los próximos dos meses, la Comisión puede decidir enviar un dictamen motivado.

52 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20201212

15 julio 2021: la Comisión toma medidas contra CHIPRE por incumplimiento de las normas de la UE sobre el IVA para las viviendas

La Comisión Europea ha decidido enviar una carta de notificación formal a Chipre por no aplicar correctamente las normas del IVA de la UE para las viviendas compradas o construidas en Chipre. Chipre permite un tipo reducido de IVA del 5% sobre los primeros 200m2 de viviendas utilizadas como residencia principal y permanente por el beneficiario, sin ninguna otra limitación. En particular, el tipo reducido se aplica independientemente de los ingresos, el patrimonio y la situación económica del beneficiario, los miembros de la familia que residirán en la vivienda y la superficie total máxima de las viviendas de que se trate. La Directiva del IVA[53] permite a los Estados miembros aplicar un tipo reducido de IVA a la vivienda como parte de una política social. Sin embargo, el amplio alcance de la legislación chipriota y la ausencia de limitaciones en la misma indican que la medida va más allá del objetivo de una política social. En consecuencia, la Comisión considera que Chipre ha incumplido sus obligaciones en virtud de la Directiva del IVA. Chipre tiene ahora dos meses para abordar las deficiencias identificadas en esta carta de notificación formal. Si Chipre no toma las medidas adecuadas en los próximos dos meses, la Comisión puede decidir enviar un dictamen motivado.

15 julio 2021: la Comisión pide a RUMANÍA que permita a determinadas empresas elegibles acceder a la ventanilla única de la Unión en el ámbito del IVA

La Comisión ha decidido hoy enviar una carta de emplazamiento a Rumanía por no permitir el acceso a la ventanilla única de la Unión Europea (OSS[54]) a determinadas categorías de empresas que, por lo demás, son elegibles con arreglo a la Directiva del IVA[55]. La OSS de la UE es el portal electrónico que los vendedores en línea utilizarán para simplificar y cumplir con sus obligaciones de IVA en sus ventas a consumidores dentro de la UE a partir del 1 de julio de 2021, permitiéndoles registrarse para el IVA en un solo Estado miembro y declarar y pagar el IVA adeudado en otros Estados miembros. En primer lugar, la legislación nacional para el OSS de la Unión excluye a las pequeñas y medianas empresas (PYME) rumanas que venden servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o electrónicos a consumidores en otros Estados miembros (es decir, aquellas empresas con un volumen de negocios inferior a 88.500 € que participan en el régimen especial del IVA). para PYMES). En segundo lugar, el registro en el OSS de la Unión solo está abierto a las empresas ya registradas a efectos del IVA en Rumanía a efectos de transacciones nacionales deducibles y determinadas transacciones intracomunitarias, y no las registradas para otros fines. Rumanía tiene dos meses para abordar las deficiencias identificadas en esta carta de notificación formal. Si Rumanía no toma las medidas adecuadas en los próximos dos meses, la Comisión puede decidir enviar un dictamen motivado.

23 septiembre 2021: la Comisión pide a CHIPRE que modifique su legislación de transposición de la normativa de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido hoy enviar una carta de emplazamiento a Chipre por transposición inadecuada de la norma relativa a la limitación de intereses de la Directiva contra la elusión fiscal [artículo 4 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo][56]. Chipre hace uso de la posibilidad de eximir a las empresas financieras de las normas relativas a la limitación de intereses de la Directiva contra la elusión fiscal. Sin embargo, la legislación nacional correspondiente va más allá de las exenciones permitidas y establece la deducibilidad ilimitada de los intereses a efectos del impuesto sobre sociedades para las entidades de titulización, que no se consideran «empresas financieras» con arreglo al artículo 2, punto 5, de

53 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20201212

54 One-Stop-Shop (ventanilla única)

55 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20201212

56 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32016L1164&qid=1629796342167

la Directiva. Si Chipre no actúa en consecuencia en los próximos dos meses, la Comisión podría decidir enviarle un dictamen motivado.

23 septiembre 2021: la Comisión pide a CHEQUIA que comunique todas las medidas para aplicar la normativa de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido hoy enviar una carta de emplazamiento a Chequia por no haber comunicado todas las medidas nacionales necesarias para la ejecución completa de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo[57], de 29 de mayo de 2017, por la que se modifica la Directiva 2016/1164[58] en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países. La fecha límite para la comunicación de las medidas era el 31 de diciembre de 2019. Chequia notificó las medidas pertinentes solo parcialmente y ahora dispone de dos meses para actuar y adoptar las demás medidas necesarias. De no hacerlo, la Comisión podría enviarle un dictamen motivado.

23 septiembre 2021: la Comisión toma medidas contra GRECIA por incumplir la normativa de la UE sobre la fiscalidad de los automóviles

La Comisión ha decidido hoy, en virtud del artículo 258 del TFUE[59], enviar una carta de emplazamiento a Grecia por no aplicar correctamente la normativa de la UE sobre vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros de la UE. El procedimiento nacional de matriculación desincentiva la puesta en circulación de vehículos de segunda mano en Grecia en favor de la venta de productos similares disponibles en el mercado nacional. Además, Grecia prohíbe la matriculación de categorías específicas de vehículos de segunda mano adquiridos en otros Estados miembros de la UE. Por consiguiente, Grecia ha incumplido las obligaciones que le incumben en relación con la libre circulación de mercancías y la prohibición de introducir un trato fiscal discriminatorio para los productos (artículos 34, 36 y 110 del TFUE)[60]. Grecia dispone de dos meses para responder a la carta de emplazamiento. Si no actúa en consecuencia en los próximos dos meses, la Comisión podría decidir enviarle un dictamen motivado.

12 noviembre 2021: la Comisión pide a DINAMARCA, CROACIA y LITUANIA que expliquen cómo han transpuesto al Derecho nacional el paquete relativo al IVA aplicable al comercio electrónico

La Comisión ha decidido incoar un procedimiento de infracción contra Dinamarca, Croacia y Lituania por no haber comunicado los documentos explicativos en relación con la transposición de las nuevas normas a escala de la UE sobre el IVA aplicable al comercio electrónico [Directivas del Consejo (UE) 2017/2455[61] en los casos tanto de Dinamarca como de Lituania y (UE) 2019/1995[62] en los casos tanto de Dinamarca como de Croacia]. Las nuevas normas tienen por objeto simplificar el IVA para las empresas y los consumidores que realizan ventas transfronterizas en línea dentro de la UE y crear un entorno más justo para los vendedores de la UE eliminando la exención del IVA para las importaciones de escaso valor procedentes de fuera de la Unión Europea. De conformidad con la jurisprudencia[63] del Tribunal de Justicia, los Estados miembros deben indicar de manera suficientemente clara y precisa las medidas nacionales por las que transponen las obligaciones impuestas por una Directiva de la UE. Dado que Dinamarca, Croacia y Lituania no han facilitado explicaciones claras sobre la forma en que han transpuesto estas Directivas, la Comisión no puede comprobar que estos Estados miembros hayan transpuesto plena y correctamente las disposiciones pertinentes a su legislación nacional. Dinamarca, Croacia y Lituania disponen ahora de dos meses para actuar. De no hacerlo,

57 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952&qid=1629796414318

58 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32016L1164&qid=1629796342167

59 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX%3A12016E258

60 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN

61 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32017L2455&qid=1632939106171

62 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32019L1995&qid=1632939210182

63 https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2019-07/cp190088en.pdf

la Comisión puede optar por enviar dictámenes motivados.

12 noviembre 2021: la Comisión pide a ESPAÑA que permita la deducción de los gastos directamente relacionados al realizar el cálculo de la retención fiscal en origen sobre los pagos transfronterizos de cánones

La Comisión ha decidido incoar un procedimiento de infracción contra España, pidiéndole que adapte sus normas sobre las retenciones fiscales en origen sobre los pagos de cánones percibidos por contribuyentes no residentes (artículo 56 del TFUE). La normativa española establece que la retención fiscal en origen se aplica al importe bruto de los ingresos, sin posibilidad de deducir los gastos directamente relacionados. Si bien la jurisprudencia[64] del Tribunal de Justicia de la Unión Europea permite a un Estado miembro aplicar una retención a cuenta sobre los pagos transfronterizos de cánones, incluso si no aplica retenciones a cuenta sobre pagos puramente nacionales, debe permitir la deducción de los gastos directamente relacionados al determinar el impuesto adeudado. España dispone de dos meses para responder a las alegaciones presentadas por la Comisión, la cual podría optar por enviar un dictamen motivado una vez transcurrido este plazo.

2 diciembre 2021: la Comisión exhorta a ESPAÑA a que modifique sus normas en materia de imposición de las ganancias patrimoniales de los contribuyentes no residentes abonadas a plazos

La Comisión ha decidido incoar un procedimiento de infracción contra España, pidiéndole que adapte a la libre circulación de capitales sus normas en materia de imposición de las ganancias patrimoniales obtenidas en el país por contribuyentes no residentes (artículo 63 del TFUE[65]). En el caso de las ganancias patrimoniales derivadas de una transferencia de activos cuando el pago se aplaza más de un año o se abona a plazos durante un período superior a un año, los contribuyentes residentes tienen la opción de pagar el impuesto cuando se devengan las plusvalías o de aplazarlo y pagarlo proporcionalmente sobre la base del flujo de efectivo. Sin embargo, a los contribuyentes no residentes no se les ofrece esta opción de aplazamiento y tienen que pagar el impuesto cuando se devengan las plusvalías en el momento de la transferencia de los activos. España dispone de dos meses para responder a las alegaciones presentadas por la Comisión, la cual podría optar por enviar un dictamen motivado una vez transcurrido este plazo.

7.3. Dictámenes motivados

23 septiembre 2021: la Comisión insta a ITALIA a transponer la normativa para mejorar el funcionamiento del sistema actual del IVA

La Comisión ha decidido hoy enviar un dictamen motivado a Italia por no haber notificado las medidas de transposición a su legislación nacional de la Directiva (UE) 2018/1910[66] (Directiva de las «soluciones rápidas» sobre el IVA). Dicha Directiva armoniza y mejora determinadas normas relativas al impuesto sobre el valor añadido (IVA). Además, aporta aclaraciones y pretende «solucionar rápidamente» determinadas situaciones que han sido tratadas de manera diferente por los Estados miembros con el fin de evitar la posible doble imposición o la no imposición, y aumentar la seguridad jurídica para las empresas. Las nuevas disposiciones simplifican los intercambios comerciales entre Estados miembros y se basan en el principio de imposición en el Estado miembro de destino. Los Estados miembros debían adoptar y publicar las disposiciones nacionales necesarias a más tardar el 31 de diciembre de 2019. Si Italia no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre 2021: la Comisión pide a BÉLGICA que modifique su legislación a fin de transponer correctamente normas relativas a las socieda-

64 https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=es&num=C-290/04

65 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:12016E063

66 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A32018L1910&qid=1629796236988

des extranjeras controladas de la Directiva de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Bélgica por transposición incorrecta de la Directiva contra la elusión fiscal [Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo][67]. Contrariamente a lo establecido en el artículo 8, apartado 7, de la Directiva, la legislación belga no permite al contribuyente deducir de su deuda tributaria el impuesto abonado por una sociedad extranjera controlada en el Estado de residencia fiscal. Si Bélgica no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría decidir remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre 2021: la Comisión pide a LUXEMBURGO que modifique su legislación a fin de transponer correctamente la norma de no deducibilidad de los pagos de intereses que establece la Directiva de la UE contra la elusión fiscal

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Luxemburgo por transposición incorrecta de la Directiva contra la elusión fiscal [Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo][68]. El artículo 4, apartado 7, de la Directiva prevé una excepción a las medidas que limitan la deducibilidad en la base imponible del impuesto sobre sociedades de los pagos de intereses en favor de las entidades financieras. La Directiva incluye en su artículo 2, apartado 5, una lista exhaustiva de entidades consideradas como sociedades financieras a estos efectos. Sin embargo, Luxemburgo también concede la excepción a las entidades de titulización, que no son sociedades financieras en el sentido de la mencionada disposición. Luxemburgo dispone de dos meses para responder; pasado este plazo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre 2021: la Comisión insta a SUECIA a que modifique sus normas sobre imposición de dividendos a instituciones públicas de pensiones no residentes

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Suecia en relación con su legislación en materia de imposición de dividendos abonados a instituciones públicas de pensiones. Mientras que los fondos de pensiones públicos suecos están —en su calidad de agencias estatales— totalmente exentos de impuestos, los dividendos pagados a instituciones públicas de pensiones no residentes comparables están sujetos a una retención a cuenta, generalmente a un tipo del 15 %, tal como se desprende de los convenios tributarios celebrados entre Suecia y otros países de la UE o del EEE. La Comisión considera que un régimen fiscal de este tipo, en virtud del cual los dividendos pagados a instituciones públicas de pensiones extranjeras están sujetos a un trato menos favorable que las distribuciones similares en situaciones puramente nacionales, puede vulnerar la libre circulación de capitales (artículo 63, apartado 1, del TFUE y artículo 40 del Acuerdo EEE)[69]. Suecia dispone de dos meses para responder; pasado este plazo, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre 2021: la Comisión insta a ALEMANIA a que adopte las medidas necesarias para adaptar su sistema informático a fin de permitir el intercambio automático con otros Estados miembros de determinada información relacionada con la aplicación de la legislación sobre el IVA a los acuerdos sobre existencias de reserva

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Alemania por no haber cumplido su obligación de conceder a otros Estados miembros el acceso automatizado a la información relativa a los acuerdos sobre existencias de reserva a través del sistema electrónico VIES (Sistema de intercambio de información sobre el IVA, en sus siglas en inglés). El objetivo de los requisitos del sistema informático para los acuerdos sobre existencias de reserva es permitir que los Estados miembros puedan intercambiarse más fácilmente datos electrónicos con vistas a luchar contra el fraude. Los acuerdos sobre existencias

67 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32016L1164&from=EN

68 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32016L1164&from=EN

69 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:12016E063

de reserva constituyen una de las simplificaciones en materia de IVA denominadas «soluciones rápidas», que entraron en vigor el 1 de enero de 2020. Los acuerdos sobre existencias de reserva requieren, entre otras cosas, que los Estados miembros adapten sus sistemas informáticos a fin de permitir el intercambio de información entre ellos, como exige el Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo[70]. Sin embargo, la ausencia de las adaptaciones necesarias por parte de Alemania hace más difícil para otros Estados miembros llevar a cabo los controles necesarios para evitar la evasión fiscal o el fraude en materia de IVA. Si Alemania no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2 diciembre 2021: la Comisión insta a CHIPRE a transponer las nuevas normas del IVA en el comercio electrónico

La Comisión ha decidido enviar un dictamen motivado a Chipre por no haber notificado las medidas de transposición de la Directiva (UE) 2017/2455[71] y la Directiva (UE) 2019/1995[72] (Directivas sobre el IVA en el comercio electrónico) a su legislación nacional. Las nuevas normas tienen por objeto simplificar el IVA para las empresas y los consumidores que realizan ventas transfronterizas en línea dentro de la UE y crear un entorno más justo para los vendedores de la UE eliminando la exención del IVA para las importaciones de escaso valor procedentes de fuera de la Unión Europea. Los Estados miembros debían adoptar y publicar las disposiciones nacionales necesarias a más tardar el 30 de junio de 2021. Si Chipre no actúa en los próximos dos meses, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

8. TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE

8.1. Sentencias del Tribunal de Justicia y del Tribunal General

1 julio 2021 - Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-521/19 Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia[73]

Esta sentencia establece que, al determinar la base imponible de una operación ocultada por sujetos pasivos del IVA, procede considerar que las cantidades entregadas y recibidas, tal como han sido reconstituidas por la Administración tributaria, incluyen dicho impuesto. Así, cualquier otra interpretación sería contraria al principio de neutralidad del IVA.

6 octubre 2021 - Sentencias en el asunto C-50/19 P Sigma Alimentos Exterior/Comisión, en los asuntos acumulados C-51/19 P World Duty Free Group/Comisión y C-64/19 P España/Comisión, en el asunto C-52/19 P Banco Santander/Comisión, en los asuntos acumulados C-53/19 P Banco Santander y Santusa/Comisión y C-65/19 P España/Comisión y en los asuntos C-54/19 P Axa Mediterranean/Comisión y C-55/19 P Prosegur Compañía de Seguridad/Comisión[74]

El Tribunal de Justicia desestima los recursos de casación interpuestos contra las sentencias del Tribunal General que confirmaron la calificación del régimen fiscal español de amortización del fondo de comercio financiero (goodwill) como ayuda de Estado incompatible con el mercado interior

11 noviembre 2021 – Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) en el asunto C-281/20, Ferimet/Administración General del Estado[75]

70 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0904&qid=1638266673078&-from=ES

71 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017L2455&from=EN

72 https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32019L1995&from=ES

73 https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2021-07/cp210117es.pdf

74 https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2021-10/cp210170es.pdf

75 https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=249068&pageIndex=0&doclang=es&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=4856638

La sentencia establece que debe denegarse a un sujeto pasivo el ejercicio del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a la adquisición de bienes que le han sido entregados, cuando dicho sujeto pasivo ha indicado deliberadamente un proveedor ficticio en la factura que él mismo ha expedido para dicha operación al aplicar el régimen de inversión del sujeto pasivo.

25 noviembre 2021 – Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Tercera) en el asunto C-437/19, Estado luxemburgués/L (sociedad luxemburguesa)[76]

Como resultado del creciente intercambio de información entre las administraciones tributarias de los Estados miembros basado en la Directiva de asistencia administrativa, se suscitan cada vez más cuestiones relativas a la interpretación de dicha Directiva y a los derechos de los interesados a la luz de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

9. INFORMES Y PUBLICACIONES

9.1. Brecha del IVA en la UE. Informe 2021

El 2 de diciembre de 2021, la DG TAXUD de la Comisión Europea publicó su informe anual sobre la brecha del IVA[77], que mide la diferencia general entre los ingresos esperados por IVA y la cantidad realmente recaudada en los Estados miembros de la UE.

El estudio de este año muestra que los Estados miembros perdieron aproximadamente 134.000 millones de euros en el impuesto sobre el valor añadido en 2019. Esta cifra representa la pérdida de ingresos por fraude y evasión del IVA, prácticas de elusión y optimización del IVA, quiebras e insolvencias financieras, así como errores de cálculo y errores administrativos. Si bien algunas pérdidas de ingresos son imposibles de evitar, una acción decisiva y respuestas políticas específicas podrían marcar una diferencia real, especialmente en lo que respecta al incumplimiento.

La pérdida de ingresos por IVA tiene un impacto extremadamente negativo en el gasto público en bienes y servicios de los que todos dependemos, como las escuelas, los hospitales o el transporte. El IVA no recaudado también podría resultar beneficioso en estos tiempos en que los Estados miembros se esfuerzan por cubrir la deuda contraída durante la recuperación inicial de la pandemia COVID-19, o aumentan sus ambiciones de financiación climática. De hecho, el mecanismo de recuperación y resiliencia de la UE podría financiarse en su totalidad con solo 5,5 años de ingresos del IVA no recaudados actualmente.

Principales resultados de 2019

En términos nominales, la brecha global del IVA de la UE disminuyó en casi 6.600 millones de euros hasta los 134.000 millones de euros en el año 2019, una mejora notable con respecto a la disminución del año anterior de 4.600 millones de euros. Aunque la brecha general del IVA ha mejorado entre los años 2015 y 2019, se desconoce el alcance total de la pandemia de COVID-19 en la demanda de los consumidores y, por lo tanto, en los ingresos del IVA en 2020.

En 2019, Rumanía registró la mayor brecha de cumplimiento del IVA nacional, con el 34,9% de los ingresos por IVA desaparecidos en 2019, seguida de Grecia (25,8%) y Malta (23,5%). Las brechas más pequeñas se observaron en Croacia (1,0%), Suecia (1,4%) y Chipre (2,7%). En términos absolutos, las mayores brechas de cumplimiento del IVA se registraron en Italia (30.100 millones de euros) y Alemania (23.400 millones de euros).

Contexto

La brecha del IVA es relevante tanto para la UE como para los Estados miembros, ya que el IVA hace una contribución importante tanto a la UE como a los presupuestos nacionales. El estudio

76 https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=250041&pageIndex=0&doclang=es&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=4856638

77 https://ec.europa.eu/taxation_customs/document/download/887bf334-8048-4f9c-8a6a-bd6f91e154b0_en

aplica una metodología "de arriba hacia abajo" por la parte del consumo, utilizando datos de cuentas nacionales para producir estimaciones de las brechas de cumplimiento del IVA. La brecha del IVA se calcula como la diferencia entre el IVA adeudado y los ingresos reales del IVA y, como tal, representa la pérdida de ingresos del IVA en comparación con un cálculo teórico del IVA.

9.2. Administración Tributaria 2021. Información comparativa sobre la OCDE y otras economías avanzadas y emergentes

Este informe[78] publicado en septiembre de 2021 es la novena edición de la Serie de Administración Tributaria de la OCDE.

Proporciona datos comparativos a nivel internacional sobre aspectos de los sistemas tributarios y su administración en 59 economías avanzadas y emergentes. La publicación presenta los resultados de la Encuesta Internacional de Administración Tributaria 2020 (ISORA, *International Survey on Revenue Administration*), una encuesta internacional de múltiples organizaciones para recopilar información y datos a nivel nacional sobre la administración tributaria gobernada por cuatro organizaciones asociadas: CIAT, FMI, IOTA y OCDE. Al igual que en la ronda de encuestas anterior, el Banco Asiático de Desarrollo (ADB) también participó en ISORA 2020 junto con las cuatro organizaciones asociadas.

La publicación está estructurada en nueve capítulos que examinan y comentan el desempeño y las tendencias de la administración tributaria hasta el final del año fiscal 2019, e incluye una variedad de ejemplos proporcionados por las administraciones tributarias para resaltar las innovaciones y buenas prácticas recientes. La publicación también cuenta con dos anexos que contienen todos los datos de ISORA 2020, que forman la base del análisis en el informe, así como el detalle de las administraciones que participaron en esta publicación.

78 https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2021_cef472b9-en

9.3. Otras publicaciones

- Monitoreo de la cantidad de patrimonio oculto por personas físicas en centros financieros internacionales y el impacto de las recientes normas acordadas internacionalmente sobre transparencia fiscal en la lucha contra la evasión fiscal. Informe final[79], DG TAXUD de la Comisión Europea, agosto 2021.

- Prácticas fiscales nocivas dentro de la UE. Definición, identificación y recomendaciones[80], Parlamento Europeo, julio 2021.

  El objetivo del presente estudio es proporcionar una herramienta para comprender el fenómeno de la competencia fiscal perniciosa dentro de la UE, así como realizar una valoración en profundidad y proponer soluciones. Contiene recomendaciones políticas para futuras normas de la UE. Este documento fue elaborado por el Departamento de Políticas Económicas, Científicas y de Calidad de Vida del Parlamento Europeo a solicitud del subcomité de Asuntos Tributarios (Comité FISC).

- Explorar las oportunidades y los desafíos de las nuevas tecnologías para la política y la administración tributaria de la UE[81], Parlamento Europeo, noviembre 2021.

  Esta investigación explora las oportunidades y los desafíos que enfrenta la UE a partir de la rápida aparición de nuevas tecnologías como la inteligencia artificial, el aprendizaje automático, el análisis de datos y la cadena de bloques (*blockchain*) en el ámbito de la fiscalidad. Estas tecnologías

79 https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/0f2b8b13-f65f-11eb-9037-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-245074582

80 https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f4899344-e516-11eb-a1a5-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-245078772

81 https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f2c48b1d-5190-11ec-91ac-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF/source-245079406

permiten una transformación de la forma en que la administración tributaria interactúa con los contribuyentes y puede llevar el cumplimiento tributario en tiempo real. Al mismo tiempo, plantean desafíos prácticos y legales tanto para los Estados miembros como para la Unión Europea. Este documento fue elaborado por el Departamento de Políticas Económicas, Científicas y de Calidad de Vida a solicitud del Subcomité de Asuntos Tributarios (Comité FISC).

- Estadísticas de ingresos 2021. El impacto inicial de la COVID-19 en los ingresos fiscales de la OCDE[82].

  Los datos sobre los ingresos del sector público, y sobre los impuestos en particular, son insumos básicos para la mayoría de las descripciones económicas estructurales y los análisis económicos y se utilizan cada vez más en las comparaciones económicas. Esta publicación anual ofrece un marco conceptual para definir qué ingresos públicos deben considerarse impuestos. Presenta un conjunto único de datos fiscales detallados y comparables internacionalmente en un formato común para todos los países de la OCDE desde 1965 en adelante.

- Revolución en la fiscalidad internacional: justicia fiscal en acción, podcast en francés con Pascal Saint-Amans[83].

  A principios de julio de 2021, más de 130 países y jurisdicciones llegaron a un acuerdo sobre una revisión radical del sistema fiscal internacional. Este acuerdo tiene como objetivo garantizar que las empresas multinacionales paguen una parte justa de los impuestos dondequiera que hagan negocios. Actualiza los componentes fundamentales de un sistema fiscal internacional de casi un siglo de vida que ya no se adapta a la economía globalizada y digitalizada del siglo XXI. También pretende limitar la competencia fiscal mediante el establecimiento de un impuesto mínimo de sociedades a nivel internacional.

9.4. La Iniciativa Fiscal de Addis 2025

El 9 de noviembre, el Consejo ECOFIN aprobó la intención de la Comisión Europea de firmar la Declaración de la Iniciativa Fiscal de Addis 2025 (ATI[84], por sus siglas en inglés) en nombre de la UE.

La ATI promueve la movilización justa y eficaz de ingresos nacionales, la coherencia de las políticas y el contrato social a través de la asociación y la creación de conocimiento.

Han pasado seis años desde la fundación de la Iniciativa Fiscal de Addis en 2015. La ATI ha hecho importantes contribuciones para apoyar a los países asociados a mejorar la movilización de los ingresos fiscales internos, promoviendo el aprendizaje entre pares, el desarrollo de la capacidad y la responsabilidad mutua entre sus miembros. Desde la Conferencia sobre Fiscalidad y Desarrollo de la Iniciativa de Addis de 2019, los miembros de la ATI han estado debatiendo la importancia de la Iniciativa más allá de 2020.

Por consiguiente, el Comité Directivo de la ATI estableció un Grupo de Trabajo, con igual representación de los tres grupos de interesados en la ATI (países asociados, países cooperantes y organizaciones de apoyo), para definir el papel de la ATI en el futuro. Integrado por Alemania, Kenya, Georgia, Madagascar, la Comisión Europea (CE), Noruega, el Foro Africano de Administración Tributaria (ATAF), la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y Oxfam, se encargó al Grupo de Trabajo que redactara una nueva visión y estrategia para la ATI después de 2020.

La Declaración de la ATI de 2025 es el resultado de un proceso amplio y participativo entre todos los miembros de la ATI. Es una llamada

82 https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2021_6e87f932-en

83 https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revolution-dans-la-fiscalite-internationale-la-justice-fiscale-en-action-avec-pascal-saint-amans_30177571-fr

84 ATI: *Addis Tax Initiative*

a la acción frente a los urgentes desafíos que nuestro mundo afronta hoy en día en relación a la movilización de los ingresos fiscales internos y las respuestas necesarias a la pandemia de la COVID-19. Sobre la base de las prioridades cambiantes del panorama internacional en materia de impuestos y desarrollo, la Declaración de la ATI 2025 comprende cuatro nuevos compromisos. El texto de la Declaración 2025 fue presentado y debatido por los miembros de la ATI durante la Asamblea General de la ATI de 2020[85].

85 https://www.addistaxinitiative.net/sites/default/files/resources/ATI%20Declaration%202025%20%20%28ES%29.pdf

Estudios y Colaboraciones

COVID-19 FUNTSA ETA EKONOMIA ITUNA. ERAGINIK IZAN AL DU ALDEBAKARREKO ARRISKUAREN PRINTZIPIOA BETETZEAN?

Mikel Erkoreka eta Nerea Urrutia (*)

Laburpena

Euskal Autonomia Erkidegoak parte hartu zuen 2020an gobernu zentralak sortutako COVID-19 Funtsean, pandemiak eragindako larrialdi-egoeraren aurrean autonomia-erkidegoei finantza-laguntza emateko sortu zena. Artikulu honen helburua parte-hartze horrek euskal erakundeen finantza-autonomian izan zuen eragina eta Ekonomia Itunaren sistema zuzentzen duen aldebakarreko arriskuaren printzipioan izan zitzakeen ondorioak aztertzea da. Funtsaren izaeran eta finantza-irismen mugatuan oinarrituta, artikuluak ondorioztatzen du euskal erakundeek aldebakarreko arriskuaren printzipioa errespetatu dutela.

Hitz-gakoak: Federalismo fiskala, Ekonomia Ituna, COVID-19 Funtsa, aldebakarreko arriskua, defizita.

Abstract

La Comunidad Autónoma del País Vasco participó en el Fondo COVID-19 que creó el gobierno central en 2020 para apoyar financieramente a las Comunidades Autónomas ante la situación de emergencia provocada por la pandemia. El objetivo de este artículo es analizar qué efectos tuvo esta participación en la autonomía financiera de las instituciones vascas y sus posibles consecuencias en el principio de riesgo unilateral que rige el sistema de Concierto Económico. El artículo concluye que, en base a la naturaleza y alcance del Fondo, la participación del País Vasco sobre el mismo no afectó en el cumplimiento del principio de riesgo unilateral.

Palabras clave: Federalismo fiscal, Concierto Económico, Fondo COVID-19, riesgo unilateral, déficit.

(*) Itun Ekonomikoaren eta Foru Ogasunen Ikerketarako Agiritegia (UPV/EHU).

1. SARRERA

COVID-19aren pandemiak aparteko proba-laborategia sortu du larrialdi egoeren aurrean gobernantza-sistemek duten erresistentzia ebaluatzeko. Izan ere, gobernuen arteko harremanen eta zerga- eta finantza-harremanen esparrua modu batera edo bestera aldatu egin da herrialde gehienetan pandemiaren ondorioz. Osasun-, ekonomia- eta zerga-krisiak agerian utzi du sistema bakoitzak finantza publikoak eraginkortasunez kudeatzeko izan duen gaitasuna. Federalismo eta/edo deszentralizazio fiskal ereduetan, COVID-19aren krisia laborategi interesgarria izan da gobernu azpizentralen finantzaketa-sistemen eta finantza-publikoen sendotasuna eta erresilientzia ebaluatzeko eta alderatzeko[1].

Pandemiaren ondorioz, Arabako, Bizkaiko eta Gipuzkoako lurralde historikoetako ogasunen zerga-bilketaren murrizketa larria eman da, euskal erakundeen finantza-autonomian eraginez, eta eztabaidara ekarriz Ekonomia Itunaren finantza-sistema zuzentzen duen aldebakarreko arriskuaren printzipioa.

Larrialdi-egoeraren aurrean, 2020an gobernu zentralak finantzaketa-funts berezi bat sortu zuen autonomia-erkidegoei finantza-laguntza emateko: COVID-19 Funtsa. Funts hori araubide erkideko finantzaketa-sistematik kanpo sortu zen, eta 16.000 milioi euro banatu zituen autonomia-erkidegoen artean. Euskal Autonomia Erkidegoak (EAE) eta Nafarroak ere parte hartu zuten funts horretan, partzialki izan bazen ere.

Artikulu honen helburua parte-hartze horrek euskal erakundeen finantza-autonomian izan zuen eragina aztertzea eta Ekonomia Itunaren sistema arautzen duen aldebakarreko arriskuaren printzipioan izan ditzakeen ondorioak ikertzea da: COVID-19 Funtsak eraginik izan al du aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzean?

Ikerketa 2020ko zerga-ekitaldian oinarrituko da, eta zerga- eta aurrekontu-analisiaren tresnak erabiliko dira azterketa kuantitatibo eta kualitatiboa garatzeko. Ikerketa lehen mailako iturrietan oinarrituko da, horien artean nabarmentzekoak izanik Eusko Jaurlaritzak egindako aurrekontu gauzatzearen estatistikak, Espainiako Ogasun Ministerioak argitaratutako autonomia-erkidegoen aurrekontu-informazioa eta Espainiako Bankuak osaturiko zor publikoaren estatistika-serieak.

Artikulua lau ataletan egituratuko da, sarrera honetaz gain. Lehen atalean, finantza-autonomiaren kontzeptua eta aldebakarreko arriskuaren printzipioa aztertzen dira, eta Ekonomia Itunaren sistema egituratzeko orduan duten garrantzian jartzen da arreta. Bigarren atalean, COVID-19 Funtsak EAEko aurrekontuetan eta defizitaren bilakaeran izan duen eragina analizatzen da. Hirugarren atalean COVID-19 funtsaren izaera eta ezaugarri nagusiak analizatzen dira, aldebakarreko arriskuaren printzipioaren argitan. Ondorioen azken atalean, ikerketaren emaitza nagusiak aurkezteaz gain, sarrera honetan planteaturiko funtsezko galderari erantzungo zaio.

2. FINANTZA-AUTONOMIA ETA ALDEBAKARREKO ARRISKUAREN PRINTZIPIOA EKONOMIA ITUNEAN

Ekonomia Itunaren Legeak ezartzen duenez, "lurralde historikoetako tributu-sistema osatzen duten tributuak ordainaraztea, kudeatzea, likidatzea, ikuskatzea berrikustea eta biltzea foru-aldundiei dagokie", eta, eskumen hauek burutzeko, "Estatuko Ogasun Publikoak dituen ahalmen eta eskubide berak izango dituzte"[2]. Hortaz, foru-ogasunek zerga-ziklo osoa kontrolatzen duten ogasun integral gisa funtzionatzen dute, eta Europako zerga- eta finantza-botere handieneko erakunde azpizentralen artean kokatzen dira[3].

1 Steytler, N. (2021). *Comparative Federalism and Covid-19. Combating the pandemic*. Routledge; Cameron, D. (2021). The relative performance of federal and non-federal countries during the pandemic. *Forum of Federation Occasional Paper Series, 50*; Chattopadhyay, R., Knüpling, F., Chebenova, D., Whittington, L., & González, P. (Ed.). (2021). *Federalism and the Response to COVID-19*. Routledge.

2 Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoa. (2019). *Ekonomia Ituna. Kupoa zehazteko metodologia 2017-2021*. Eusko Jaurlaritza-Gobierno Vasco; 7.

3 Erkoreka, M. (2019). The Basque and Swiss fiscal systems building processes as a source of lessons for the European integration process. G. Martínez & X. Irujo (Ed.), *International perspectives on Fiscal federalism: the Basque tax system*. Center for Basque Studies - University of Nevada.

Foru-aldundiek beren lurraldean indarrean dauden zerga ia guztiak kudeatzen eta biltzen dituzte[4]. Aldi berean, Estatuari urteko zenbatekoa edo kupoa ordaintzeko betebeharra dute, EAEren eta Estatuaren arteko finantza-balantza orekatzeko. EAEk bere gain hartzen ez dituen Estatuaren zama guztiei dagokien ekarpena da kupoa.

Foru-ogasunen zerga-bilketaren eta kupoaren ordainketaren arteko aldea euskal erakundeen esku geratzen da, finantza-autonomia gisa. Finantza-autonomia hori EAEko hiru gobernu-mailen artean banatzen da, beren eskumenak eta gastu-politikak ordaintzeko. Horrela, euskal sektore publikoa modu autonomoan finantzatzen da zerga-bilketatik eratorritako diru-sarrera propioen bidez, beste erakunde edo administrazio batzuetatik ia transferentziarik jaso gabe. Foru federalismo fiskalaren sistema, finantza-desoreka bertikal positiboaren eta zerga-erantzukidetasun printzipioa zorrotz betetzearen adibide bat da: gobernu zentralak euskal erakundeei funtsak transferitu ordez, haiek finantzatzen dute gobernu zentralaren diru-kutxa[5]. Era horretan, botere zentralaren transferentziekiko menpekotasun fiskal eta finantzariotik eratorritako arrisku politiko eta finantzarioak minimizatzen dira.

Foru federalismo fiskalaren eredua, aldebakarreko erantzukizun- edo arrisku- sistema da[6]. Izan ere, egoera ekonomikoa eta finantzarioa edozein duelarik ere, EAEk ordaindu beharreko kupoaren kantitatea Estatuaren esku dago erabat. Hau da, kupoa zehazteko metodoa guztiz exogenoa da: EAEk ez du bere egoeraren edo baliabideen arabera ordaintzen, gobernu zentralaren beharren eta erabakien arabera baizik. Hori dela eta, EAEk bere gain hartzen du balizko zerga-bilketa txikiagoaren arriskua, bai euskal ekonomiaren egoera txarragoa bada Estatukoarekin konparatuta, bai EAEk bere tributu-araubidea finkatzeko onetsi dituen arauek zerga-bilketaren beherakada ekartzen badu, bai EAEk bere tributuak biltzeko eta kudeatzeko eragiteko ahalmen txikiagoa bada, besteak beste[7].

Ondorioz, diru-bilketa txikiagoak edo kupoaren aldebakarreko igoerak zuzenean eragiten du euskal erakundeek finantza-autonomian, euren eskumenak eta eginkizunak finantzatzeko baliabideak murriztuz.

Aldebakarreko arriskua nabarmenagoa egiten da krisialdi egoeretan. XXI. mendearen lehen bi hamarkadetan, ekonomia-hedapeneko zikloetan, foru-aldundien zerga-bilketa kupoaren zenbatekoaren gainetik hazi zen proportzionalki; horrek, euskal erakundeen finantza-autonomia handitzea ekarri zuen. Ziklo ekonomikoa aldatu zenean – 2008 eta 2020-, ordea, egoera alderantzikatu egin zen, eta finantza-autonomiaren beherakada nabarmena eragin zuen (Hurrengo orrialdeko grafikoa).

Euskal sektore publikoak ia ez duenez beste administrazio batzuen transferentziarik jasotzen, krisi ekonomikoei bere baliabideen bidez egin behar die aurre, zerga- eta aurrekontu-tresnak eta zorra erabiliz helburu horretarako. Estatuen antzera, euskal erakundeek zerga- eta aurrekontu-erreformak diseinatu eta ezarri behar dituzte, diru-sarreren eta gastuen politikak egoera ekonomikora egokitzeko, hirugarrenen transferentzien eta diru-laguntzen menpe egon gabe.

Aldebakarreko arriskuaren printzipioa, zerga-autonomia babesteko bermea da, bai eta autonomia hori eraginkortasunez, erantzukizunez eta era jasangarrian gauzatzeko pizgarria ere.

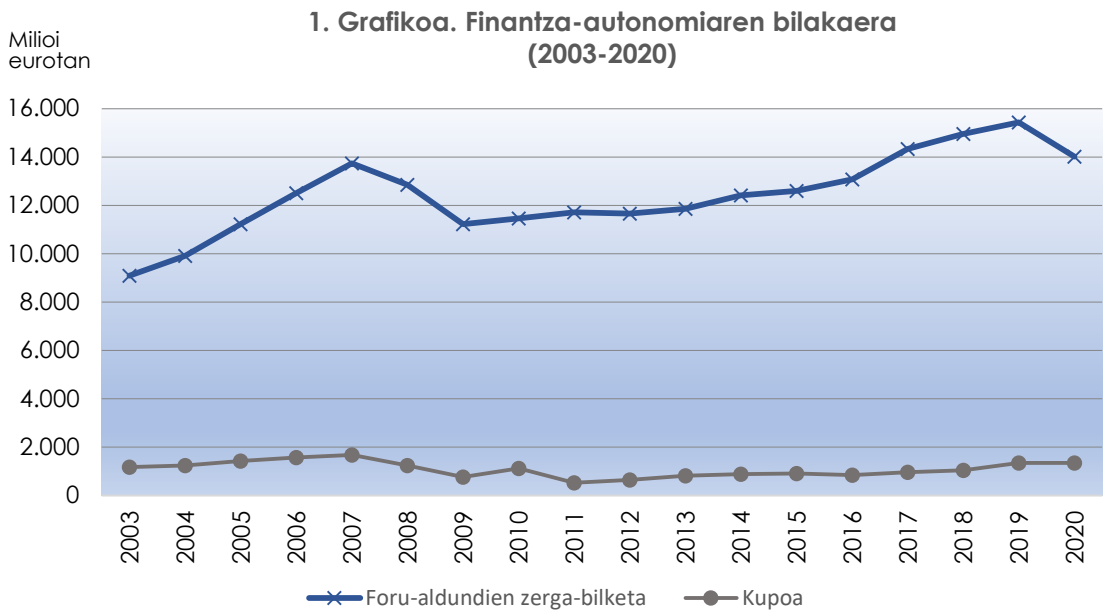
Aldebakarreko arriskuak praktikan duen eragina aztertzeko, araubide erkideko eta foru-araubideko autonomia-erkidegoen arteko zorraren kudeaketaren bilakaera konparatu dezakegu, 2008ko eta 2020ko krisialdietan. 2010etik aurre-

4 Armentia, J. (2015). Introducción al Sistema Tributario del País Vasco. IVAP.

5 Rubí, J. G. (2008). El Concierto Económico vasco. *Federalismo fiscal y Europa. Zerga federalismoa eta Europa. Fiscal federalism and Europe*. Parlamento Vasco-Eusko Legebiltzarra –Arabako, Bizkaiko eta Gipuzkoako Batzar Nagusiak.

6 Lambarri, C., & Larrea, J. L. (1991). Financiación de las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Concierto Económico: el cupo. IVAP.

7 Informazio gehiago nahi izan eskero, kontsultatu Ekonomia Ituna sustatzeko eta hedatzeko *Ad Concordiam* elkartearen web orrialdea: www.conciertoeconomico.org



Iturria: Eusko Jaurlaritza-Gobierno Vasco, *Aurrekontu gauzatzearen estatistika.* Egileek egina.

ra, 2008ko krisi ekonomikoaren eragina araubide erkideko autonomia-erkidegoen kontuetan nabaritu zenean, haietako batzuek likidezia-krisi larria pairatu zuten. Zenbait autonomia-erkidegok jasan zuten likidezia-krisi larriaren aurrean, eta finantza-merkatuetan finantzatu ahal izateko aurkitu zituzten zailtasunak zirela eta, gobernu zentralak Likidezia Funts Autonomikoa sortzea erabaki zuen 2012an. Modu horretan, administrazio zentralak kreditu-lerro bat eman zien autonomia-erkidegoei, beren zorra baldintza mesedegarritan eta merkatura jo gabe birfinantzatzeko aukera izan zezaten. Teknikoki, Likidezia Funtsaren baliabidea ez zen Estatuaren erreskatetzat hartu; baina funtsa jasotzeko erkidegoek aplikatu behar izan zituzten aurrekontu doikuntza-plan zorrotzak kontuan izanik, erreskate inplizitu batekin parekatzea ahalbidetzen du[8].

Erkidegoak laguntzeko likidezia mekanismo gehigarriek indarrean jarraitzen dute gaur egun, eta 2020ko krisian ere erabili izan dira[9]. Horren adierazgarri da 2020ko ekitaldiaren itxieran, autonomia-erkidego guztien zorraren %59,3 administrazio zentralaren esku egotea[10].

Salbuespen gisa, EAE eta Nafarroa dira aldi horretan Estatuarekin zorpetu ez ziren, eta haien finantzazio beharrak estaltzeko zorraren merkatura jotzea erabaki zuten autonomia-erkidego bakarrak – nahiz eta baldintza okerragoetan izan–. Erabaki horren bidez, Estatuaren aurrean haien autonomia politiko eta finantzarioa babesteaz gain, euskal erakundeek, koherentzia politiko eta ekonomikoa erakutsi nahi izan dute aldebikotasunaren, zerga-erantzukizunaren eta aldebakarreko arriskuaren printzipioaren aplikazioan. Era berean, foru finantzaketa-sistemaren indarra azaleratzeko eta finantza-merkatuetara konfiantza-mezua bidaltzeko ere balio izan du. COVID-19ak 2020an sortutako krisi fiskalaren unerik kritikoenak gainditu ondoren, kreditu-kalifikazioko agentzia nagusietako bik (Standard & Poor 's eta Moody 's), EAEko zorraren kalifikazioa – eta Nafarroakoa-, Estatu subiranoaren (Espainiako)

8 Fernández-Llera, R. (2015). Responsabilidad financiera de las Comunidades Autónomas y rescates internos. J. Tudela & M. Kölling (Ed.), *Costes y beneficios de la descentralización política en un contexto de crisis: el caso español*. Fundación Manuel Giménez Abad.

9 Martínez-López, D. (2020). La gobernanza fiscal de las Comunidades Autónomas. Una valoración crítica de su estado actual con perspectivas de reforma. *Investigaciones Regionales - Journal of Regional Research, 2020/2*(47), 31-56.

10 Forte-Campos V., García-Moral, B. & Laporta-Cabrera, M. I. (2021). *La evolución de la deuda pública en España en 2020*. Banco de España.

zorraren kalifikazioaren gainetik mantendu dute. Nazioartean ohikoa ez den egoera hori, ez da errepikatzen araubide erkideko autonomia-erkidegoen artean.

Ondorio ekonomiko, finantzario eta politikoetatik haratago, nahitaezkoa da aldebakarreko arriskuaren printzipiotik eratorritako garrantzi juridikoa ere aipatzea. Espainia Europar Batasunean integratu zenetik, foru federalismo fiskal sistema esparru juridiko eta politiko berri batera egokitu behar izan zen. Aldebakarreko arriskuaren printzipioaren aplikazioa, euskal erakundeek beren erabakien erantzukizuna beren gain hartzen dutela ziurtatzen duena, funtsezkoa izan da Europar Batasuneko ordenamendu juridikoan foru-araubidearen iraunkortasuna eta babesa bermatzeko.

Ildo horretatik, Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren (EBJA) 2006ko irailaren 6ko epaia ("Azores kasua"), mugarria izan zen Ekonomia Itunaren historian. Funtsezko epaia izan zen erakunde azpizentralek zerga-autonomia erabiltzeko dituzten mugen gaineko doktrina finkatzeko. Epai horretan, EBJAk zehaztu zuen estatu kide bat osatzen duten erakunde azpizentralek zerga-sistema bereiziak izan ditzaketela, eta zerga bera modu desberdinean aplika dezaketela, baita sistema asimetrikoetan ere.

Sententziak ebatzi zuenaren arabera, zerga-autonomia eta botere arauemailea duten erakunde azpizentralek erabateko autonomia izan ezkero, ez litzateke estatu-laguntza izango. Baldintza honen betearazpena autonomia-test hirukoitz baten bidez ebaluatzen da: autonomia instituzionala, prozedurazko autonomia eta autonomia ekonomikoa[11].

Azores kasuaren ondoren, Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusiak (EAEAN) bi arazo prejudizial aurkeztu zizkion EBJAri, Espainian zabalik zeuden lurralde historikoetako zerga- eta finantza-autogobernuarekin lotura zuten zenbait prozedura judizialen gainean[12]. EBJAren 2008ko irailaren 11ko epaiak, autonomia-test hirukoitza gainditzeko baldintzak garatu eta zehaztu zituen, arreta berezia jarriz autonomia ekonomikoaren esparruari. Foru finantzaketa-sistemari buruz EAEANk planteaturiko interpretazioa bermatu zuen EBJAk. Era horretan, foru federalismo fiskal asimetrikoaren sistema bermaturik eta babesturik gelditu zen Europar Batasunaren ordenamendu juridikoan. Aldebakarreko arriskuaren printzipioa funtsezkoa izan zen ebazpenaren norabidea azaltzerako orduan. EAEANk hurrengo arrazoibidea erabili zuen Ekonomia Itunaren sistemak aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzen duela justifikatzeko: "Euskal Autonomia Erkidegoa zerga-arloko politiken erantzule fiskala da, eta bere gain hartzen ditu bilketa txikiagoak bere eskumeneko zerbitzu eta azpiegituretako gastu publikoaren ahalmenean izan ditzakeen ondorioak. [Itunpeko] sisteman ez dago berariazko arau-aurreikuspenik bilketaren murrizketak sortuko lukeen zerga-defizita botere publiko zentralak edo beste eskualde batzuek jasateari edo diruz laguntzeari buruz"[13].

Beraz, aldebakarreko arriskua foru finantzaketa-sistemaren oinarrizko printzipioa da, eta printzipio hori betetzeak, zerga- eta finantza-ondorioak ez ezik, ondorio politikoak eta juridikoak ere baditu.

3. COVID-19 FUNTSAREN ERAGINA EAEKO AURREKONTUETAN ETA DEFIZITAREN BILAKAERAN

EAEko ekonomiak BPGaren %9,5eko beherakada bortitza izan zuen 2020an. Honen ondorioz, foru-aldundien zerga-bilketa agregatua %9,8 jaitsi zen[14]. Eusko Jaurlaritzaren eta foru-aldundien gastu kontsolidatua, aldiz, 2019ko krisi aurreko

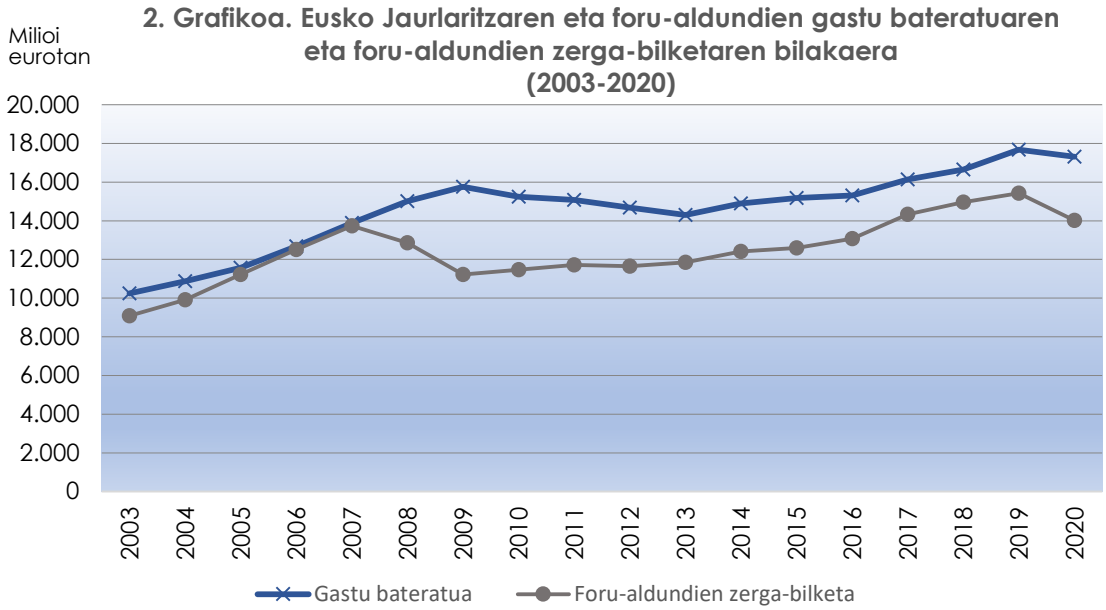
11 Serrano-Gazteluurrutia, S. (2012). El Concierto Económico vasco ante el Juez comunitario. IVAP.

12 Alonso, I. (2010). El Concierto Económico en Europa. El equilibrio entre la autonomía tributaria foral y la construcción de la Europa del futuro. IVAP.

13 Hurrengo artikuluan aipatua, Rubí, J. (2009). El cupo y el criterio de la autonomía económica y financiera a la luz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008. *Boletín JADO, 17*, 85-116; 92.

14 Guinea, I. (2021). Recaudación por tributos concertados de la CAPV: cierre 2020. *Zergak. Gaceta tributaria del País Vasco, 61*, 221-229.

2. Grafikoa. Eusko Jaurlaritzaren eta foru-aldundien gastu bateratuaren eta foru-aldundien zerga-bilketaren bilakaera (2003-2020)



Iturria: Eusko Jaurlaritza-Gobierno Vasco, *Aurrekontu gauzatzearen estatistika.* Egileek egina.

ekitaldiaren antzeko mailan mantendu zen, gastu sozialak gora egin baitzuen. Ondorioz, krisi ekonomiko eta sozialak sakonki desorekatu zituen euskal erakundeen aurrekontuak, eta zerga-bilketaren eta gastu publikoaren arteko begi-bistako tartea zabaldu zuen.

Pandemiak 2020ko aurrekontu publikoetan sortu zuen hutsuneari aurre egiteko, euskal erakundeek hiru baliabide edo tresna nagusi erabili zituzten:

- Zerga- eta aurrekontu-politika. Pandemiak ez zuen egiturazko aldaketarik eragin itunpeko gobernantza fiskalaren esparruan. Alarma-egoerengatik ere, foru-erakundeen tributuen arloko araugintza-ahalmena eta kudeaketa-autonomia bere horretan mantendu ziren[15]. Foru-aldundiek beren zerga-sistemak erregulatzen eta kudeatzen jarraitu zuten, zergadunen beharrei erantzunez, zerga-bilketaren bidez Estatuari kupoa ordainduz, eta euskal sektore publikoaren finantzaketa-beharrak bermatuz[16].

- Aurrekontu-egonkortasunaren eta finantza-jasangarritasunaren esparrua doitzea Ekonomia Itunean[17]. Defizitaren eta zor publikoaren helburuak gorantz eguneratzeak eta aurrekontu-egonkortasunaren esparrua aldatzeak, itunpeko sistemaren likidezia bermatu eta euskal erakundeen zorpetzea handitzea ahalbidetu zuen.

- COVID-19 Funtsa. 2020ko ekitaldian, ohiko finantzaketa-sistema autonomikotik kanpo autonomia-erkidegoei finantza-laguntza emateko gobernu zentralak sortu zuen funts nagusia izan zen. Itzuli behar ez den eta baldintzarik gabeko aurrekontu-izaerako aparteko funtsa izan zen. Funtsak, 16.000 milioi euro mobilizatu zituen, eta autonomia-erkidegoen artean banatu zen, pandemiak osasun-arloan (9.000 milioi), hezkuntzan (2.000 milioi) eta diru-sarreren murrizketan (5.000 milioi) izan zuen eraginaren arabera:

15 Martínez-Bárbara, G. (2020). La fiscalidad en tiempos de pandemia: las haciendas forales frente a la Covid-19. *Zergak. Gaceta tributaria del País Vasco, 59*, 139-158.

16 Erkoreka, M. (2021b). El impacto fiscal y presupuestario de la pandemia de la COVID-19 en las finanzas públicas del País Vasco: el Concierto Económico a examen. *Ekonomiaz, 100*(2), 158-187.

17 Alonso, I. (2020). El reconocimiento de la singularidad de las Diputaciones Forales en el ámbito de estabilidad presupuestaria: un hito trascendental en el desarrollo del Concierto Económico. *Forum Fiscal, 269*.

1. Taula. 2020ko COVID-19 Funtsaren banaketa autonomia-erkidegoen artean (mila eurotan)						
Autonomia-erkidegoa	Osasuna		Hezkuntza	Diru-sarreren murrizketa	GUZTIRA	COVID-19 Funtsa (BPGaren %)
	1. Tartea	2. Tartea	3. Tartea	4. Tartea		
Andaluzia	597,61	391,73	383,86	825,60	2.198,79	1,5
Aragoi	146,58	109,77	53,45	120,67	430,47	1,2
Asturias	106,10	63,84	32,53	96,26	298,73	1,4
Balear Uharteak	104,54	64,80	50,28	218,78	438,40	1,6
Kanariak	158,98	98,85	87,37	205,97	551,16	1,4
Kantabria	64,71	29,52	22,14	60,42	176,80	1,3
Gaztela-Mantxa	319,26	150,65	89,19	184,35	743,44	1,9
Gaztela eta Leon	349,16	195,66	84,04	214,57	843,44	1,5
Katalunia	1.246,53	474,50	337,44	1.107,09	3.165,55	1,5
Extremadura	96,00	58,14	43,30	79,99	277,42	1,4
Galizia	268,11	149,65	92,99	224,11	734,86	1,2
Errioxa	57,52	28,81	13,20	27,52	127,06	1,6
Madrilgo Erkidegoa	1495,75	613,87	291,70	945,05	3.346,37	1,0
Murtzia	98,16	86,05	73,82	130,85	388,88	1,3
Valentziako Erkidegoa	449,63	263,04	214,9	558,77	1.485,63	1,4
Lurralde erkidea, guztira	5.558,64	2.788,88	1.869,48	5.000,00	15,207.01	-
Nafarroa	88,73	56,80	29,29	0,00	174,82	0,9
EAE	328,63	152,32	87,23	0,00	568,18	0,8
Foru-lurraldea, guztira	417,36	209,12	116,52	0,00	742,99	-
Ceuta eta Melilla	24,00	12,00	14,00	0,00	50,00	-
GUZTIRA	**6.000,00**	**3.000,00**	**2.000,00**	**5.000,00**	**16.000,00**	**-**

Iturria: Espainiako Ogasun Ministerioa eta AIReF[18]. Egileek egina.

Autonomia-erkidegoen arteko funts-banaketa gobernu zentralak zehaztu zuen. Eusko Jaurlaritzak publikoki kritikatu zuen EAEk COVID-19 Funtsean izango zuen parte hartzea Ekonomia Itunean ezarritako aldebiko mekanismoen barruan aurretiaz negoziatu ez izana[19].

Foru-finantzaketa sistema dela eta, gobernu zentralak diru-sarreren murrizketak konpentsatzeko helburua zuen laugarren tartetik kanpo utzi zituen EAE eta Nafarroa. Ekainaren 16ko, 22/2020 Errege Lege-Dekretuaren Lehenengo Xedapen Gehigarriak ezartzen duenaren arabera, EAEren eta Nafarroaren kasuan, diru-sarreren gutxitzea estaltzeko laugarren tartea "defizit eta zor publiko gisa zehaztuko da Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoan eta Hitzarmen Ekonomikoaren Koordinazio Batzordean, hurrenez hurren". Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoaren esparrutik kanpo, 2020ko uztailaren 31n, Espainiako Gobernuak eta Eusko Jaurlaritzak akordio bat lortu zuten EAEren defizit eta zorraren helburuak gorantz eguneratzeko[20].

COVID-19 Funtsaren lau tarteetan parte hartu ez bazuen ere, bertatik jasotako 568,18 milioi euroek EAEko defizit ez-finantzarioa arintzea ahalbidetu zuten 2020an.

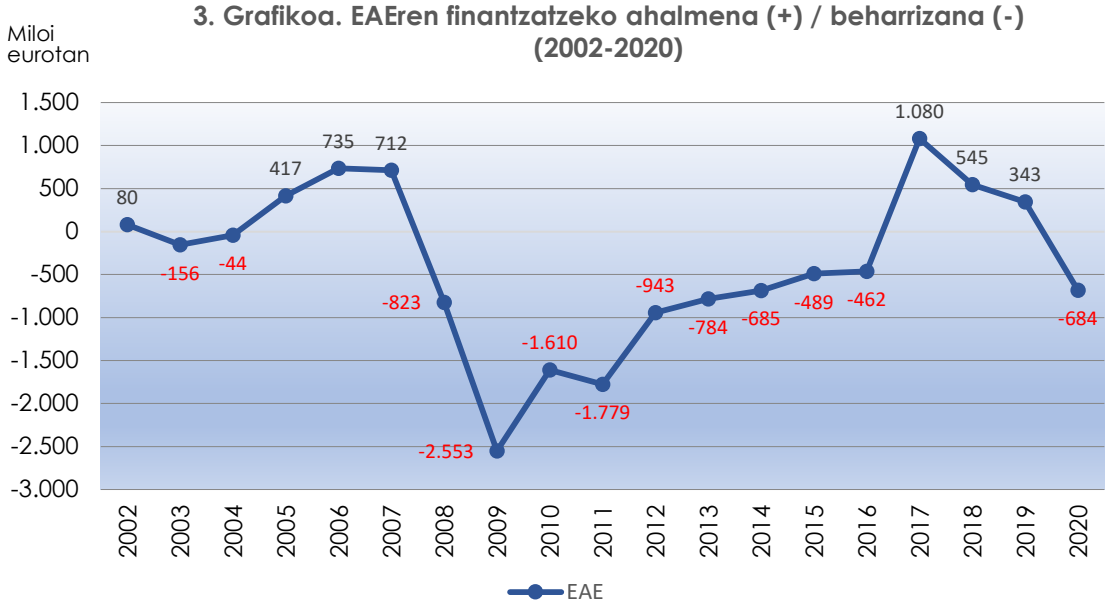
Grafikoan ikus daitekeenez, 2008an, EAEren finantzaketa-beharrizana 2.553 milioi euro izatera heldu zen. 2008an krisi fiskal sakonagoa pairatu zuten foru-aldundiek. Hala ere, euskal sektore publikoak ez zituen ohiz kanpoko transferentzia-

18 AIReF. (2020). Informe sobre las líneas fundamentales de presupuestos 2021 de las Comunidades Autónomas. *AIReF - Informe, 2020/38*; 17.

19 Irekia. (2020/06/16). "Eusko Jaurlaritzak Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoa premiaz egiteko eskatu du, 16.000 milioi euroko COVID-19 Funtsaren banaketa eta defizitari eta zorrari buruzko bide berria aldebiko ikuspegiarekin adosteko,". https://www.irekia.euskadi.eus/eu/news/62197-gobierno-vasco-urge-celebrar-cmce-para-acordar-bilateralmente-reparto-del-fondo-covid-000-millones-euros-nueva-senda-deficit-deuda

20 Erkoreka, M. (2021b). El impacto fiscal y presupuestario de la pandemia de la COVID-19 en las finanzas públicas del País Vasco: el Concierto Económico a examen. *Ekonomiaz, 100*(2), 158-187.

3. Grafikoa. EAEren finantzatzeko ahalmena (+) / beharrizana (-) (2002-2020)

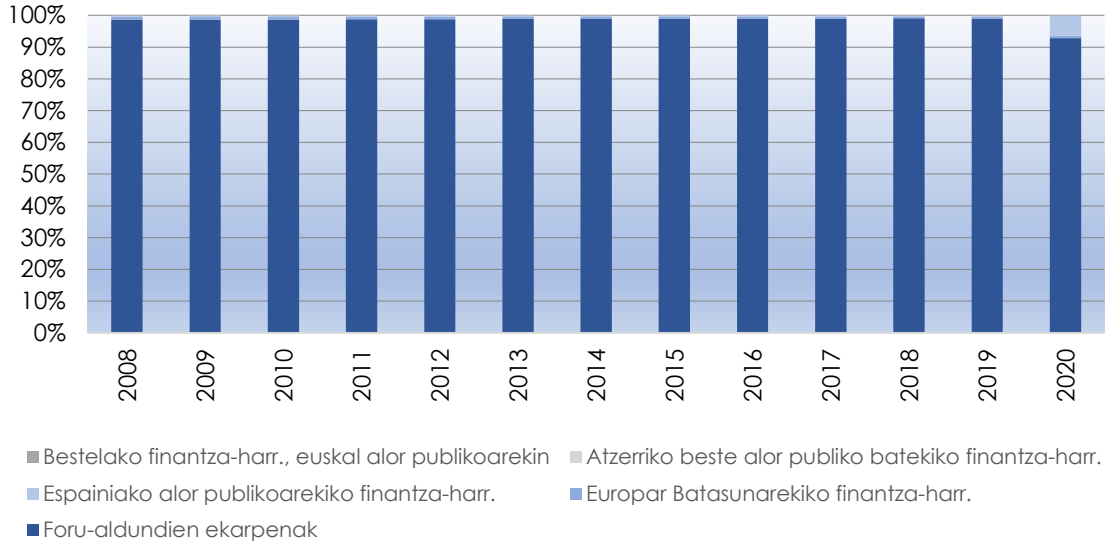


Iturria: IGAE, *Contabilidad nacional, SEC 2010. Operaciones no financieras del subsector administración regional, serie anual*. Egileek egina.

rik jaso. Hori dela eta, euskal erakunde publikoak zorpetzera jo behar izan zuten defizita estaltzeko.

2020an, aldiz, krisiak eragindako finantza-beharrizanen zati bat euskal sektore publikotik kanpoko transferentzien bitartez estali zen. Esan beharra dago, ordea, COVID-19 Funtsaren 568 milioiak zenbatu gabe ere, EAEko finantza-defizita 2008ko ekitalditik urrun kokatuko litzatekela. Dena dela, COVID-19 Funtsaren eragina nabarmena izan da Eusko Jaurlaritzaren diru-sarreren aurrekontuko transferentzien kapitulu-banaketaren bilakaeran:

4. Grafikoa. EAEren gastu arruntetarako transferentzia kapituluaren banaketa (2008-2020)



Iturria: Eusko Jaurlaritza-Gobierno Vasco, *EAEren Administrazio Orokorraren sarrera aurrekontuaren likidazioak*. Egileek egina.

Nahiz eta foru-aldundien ekarpenak Eusko Jaurlaritzaren diru-iturri nagusia izaten jarraitu badute ere, aldagai honen proportzioa jaitsi egin zen 2020an. Foru-aldundien ekarpenen ehunekoa jaitsi egin zen, Estatuaren transferentzien atala ia nulua izatetik, %6,48 izatera heldu zelako, COVID-19 Funtsa dela eta. 2008ko krisiaren kudeaketarekiko aldea suposatzeaz gain, egoera honek aldaketa bat ekarri du Ekonomia Itunaren finantzen azken aldiko bilakaeran.

4. COVID-19 FUNTSA ETA ALDEBAKARREKO ARRISKUAREN PRINTZIPIOA

COVID-19 Funtsak egoera interesgarria sortu du Ekonomia Itunaren sisteman aldebakarreko arriskuaren printzipioaren aplikazioaren mugak eta kasuistikak aztertzeko eta interpretatzeko. Funtsaren izaera sakontasunean ikertzea beharrezkoa da COVID-19 Funtsak aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzean izan duen eraginari buruzko artikuluaren sarreran planteatutako galdera nagusiari erantzun bat eman aurretik. Horretarako, jarraian, Funtsaren ezaugarri nagusiak eta finantza-irismena aztertuko dira, Ekonomia Itunaren sistemaren argitan.

Ohiz kanpokoa

COVID-19 Funtsa, gobernu zentralak dekretaturiko alarma-egoera indarrean zegoelarik onartu zen[21]. COVID-19 Funtsa sortzeko Errege Lege-Dekretuaren zioen azalpenean, espresuki aipatzen da Funtsaren ezohiko izaera, eta adierazten da pandemiak sorturiko "premia berezi eta presazko horren aurrean, Gobernuak bere gain hartu duela neurriak hartzeko konpromisoa", autonomia-erkidegoek "beren eskumenekoak diren funtsezko zerbitzu publikoak ematen jarraitu ahal izateko". Era berean, legegileak Konstituzioaren 86. artikuluan oinarritu zuen lege-dekretuaren onarpena, "aparteko eta presako beharra"-ren justifikaziopean.

Krisiaren osasun-izaerak ez du loturarik aurreko beste krisi batzuen izaera ekonomiko edo finantzarioarekin, hala nola, 2008koarekin. Beraz, Ongizate Estatua kontsolidatu zenetik inoiz hartu ez diren ohiz kanpoko neurriak hartzera bultzatu ditu munduko gobernu gehienak[22]. Ohiz kanpoko neurriak eta politikak hartzea ez da EAEren edo Espainiaren erabaki esklusiboa izan. Pandemiak aldatu egin ditu munduko herrialde eta nazioarteko erakunde gehienen funtzionamendu instituzionalaren eta finantzaketa-sistemen oinarriak. Horien artean, tradizio federal errotua duten herrialdeak ere aurki daitezke; besteak beste, Suitza edo Estatu Batuak[23].

EAEko maila anitzeko gobernantza-sistemaren eskala gorenean, Europako Batzordeak berak ere Europar Batasunaren historian aurrekaririk ez duten ezohiko neurriak onartu zituen. Krisi ekonomiko larriko egoeretarako aurreikusita dagoen Egonkortasun eta Hazkunde Itunaren babes-klausula orokorra aktibatu zuen lehen aldiz 2020ko martxoan. Modu honetan, Europar Batasuneko administrazio publikoentzako aurrekontu-diziplinako arauak aldi baterako eten ziren. Era berean, uztailean, *Next Generation EU* Europako Berreskuratze Funtsa sortzea onartu zuen, 750.000 milioi euro mobilizatuz eta zor mankomunatuarekin finantzatuta. Ohiz kanpoko neurri horien helburua estatu kideei laguntza eta oxigeno finantzarioa ematea izan zen, Europar ekonomia krisitik lehenbailehen atera ahal izateko.

Salbuespenezkoa eta borondatezkoa

Ohiz kanpokoa izateaz gain, lege-dekretuak xedatzen du COVID-19 Funtsa "salbuespenezko fondoa dela". Ildo horretan, zehaztu egiten du "finantzaketa-sistema autonomikotik eta likidezia-mekanismo gehigarrietatik independenteak diren baliabide gehigarriak direla". Hain zuzen ere, Funtsa jarraipen-aurreikuspenik gabe sortu zen, *ad hoc* aparteko kreditu baten bidez finantzatuta.

EAEko zorraren kalitatea ebaluatzean, kreditu-kalifikazioko agentzia nagusiak – Standard & Poor 's, Moody 's eta Fitch – bat datoz autonomia fiskala faktore giltzarri gisa nabarmentzean,

21 Erkoreka, M., Grau, M., & Kölling, M. (2021). Decentralisation and COVID-19: stress-testing the Spanish territorial system. N. Steytler (Ed.), *Comparative Federalism and Covid-19. Combating the pandemic* (pp. 33-50). Routledge.

22 Erkoreka, M. (2021a). Economía y salud pública en el País Vasco en tiempos de la gripe española. *Gaceta Médica de Bilbao, 118*, 55-62.

23 Steytler, N. (2021). Comparative Federalism and Covid-19. Combating the pandemic. Routledge.

foru-zorrak krisi-egoeretan duen portaera sendoa azaltzeko eta foru-zorraren *rating*-a Estatu subiranoaren gainetik egon daitekeela justifikatzeko[24].

EAEko autonomia fiskala ebaluatzean, kalifikazio-agentziak ez dira mugatzen esparru teoriko-legala aztertzera; aitzitik, zorraren kudeaketaren praxian ere sakontzen dute. Zerga-erantzukizunaren eta aldebakarreko arriskuaren printzipioak zerga-autonomia babesteko funtsezko elementu gisa nabarmentzen dituzte.

Eusko Jaurlaritzak gobernu zentralak artikulatutako likidezia-mekanismo gehigarriei ez atxikitzeko eta merkatuaren bidez finantzatzeko hartutako erabakia, foru-finantzaketa-sistemaren sendotasunaren eta erresilientziaren seinale gisa baloratu dute hiru kalifikazio-agentziek. Hiru agentziak bat datoz zorraren merkatuan jarduteko EAEk erakutsi duen ibilbide sendoa azpimarratzean; izan ere, ibilbide horri esker, gobernu zentralarekiko autonomia fiskala, finantzarioa eta politikoa bere horretan mantendu ahal izan dira, baita 2008ko finantza-krisiaren unerik zailenetan ere.

2020ko krisiaren testuinguruan, EAEko esparru instituzionalean eta foru finantzaketa-sisteman COVID-19 Funtsak izan duen eragina aztertzen du S&P-ek. Partaidetza horrek foru-erakundeen autonomia fiskalean eraginik izan duen analizatzen du, foru-zorraren kalifikazioa Estatu subiranoaren gainetik mantentzeko duen gaitasunarekin lotuta. S&P-ek COVID-19 Funtsaren salbuespeneko eta borondatezko izaeran jartzen du arreta, eta hurrengo ondorioa ateratzen du: "gobernu zentralaren laguntza salbuespenezkoa eta borondatezkoa denez, baldintza gabeko izaera, eta diru-sarreretan duen eragin mugatua kontuan izanik, ez dugu eragozpenik ikusten estatus bereziko eskualdeak, Estatu subiranoaren kalifikazioaren gainetik kalifikatzeko gaitasuna bere horretan mantentzea"[25]. Ohartarazpen gisa, honako hau gaineratzen du etorkizunari begira: "laguntza-mota horiek foru finantzaketa-sistemaren elementu errepikakor bihurtzen badira, edo eskualdeek behin eta berriz laguntza hori jasotzen badute, esparru instituzionalaren ebaluazioa berriro azter genezake, bai eta erakunde horiek estatu subiranoaren gainetik kalifikatzeko irizpidea ere".

Ez-selektiboa

COVID-19 Funtsa ez da modu espezifikoan sortu EAEri laguntza finantzarioa emateko, baizik eta autonomia-erkidego guztiei egin die mesede. Eusko Jaurlaritzak ez zuen zuzenean parte hartu, eta ez zuen eragiteko gaitasun erabakigarririk izan haren sorreran. Lehen adierazi den bezala, COVID-19 Funtsa, ohiko finantzaketa-sistema autonomikotik kanpo sortu zuen gobernu zentralak eta ez zuen aurretiaz negoziatu Ekonomia Itunak arautzen dituen aldebiko batzordeetan.

Foru-araubideari dagokionez, Lege-Dekretuaren klausula selektibo nagusia lehen xedapen gehigarria da. Xedapen horrek, Funtsaren laugarren tartean parte hartzetik salbuetsi zituen EAE eta Nafarroa. Horrenbestez, gobernu zentralak bere kabuz ezarritako klausula horrek ez zion mesederik egin foru-araubideko autonomia-erkidegoen finantza-interesei; alderantziz. Xedapen honen ondorioz, EAE eta Nafarroa izan ziren, termino erlatiboetan, Funtsaren baliabideez gutxien baliatu ziren autonomia-erkidegoak (ikus Funtsak autonomia-erkidego bakoitzaren BPGan izan zuen eragina, 1. Taulan eskuragarri dagoena).

Finantza-irismen mugatua eta finantza-iraunkortasunerako funtsezkoa ez dena

COVID-19 Funtsaren finantza-laguntzak 2020ko EAEren defizita arintzea ahalbidetu zuen arren, haren ekarpena ez da funtsezkoa izan Ekonomia Itunaren sistemaren finantza-iraunkortasunerako. Foru finantzaketa-sistemak, defizit-egoera nabarmen larriago baten aurrean erantzuteko gaitasuna erakutsi zuen 2008ko krisian. Gainera, azpi-

24 S&P Global Ratings. (2021 [Martxoak 26]). Research Update: Basque Country Rating Affirmed At 'AA-'; Outlook Remains Negative, Mirroring That On Spai; Moody's Investors Service. (2019 [Apirilak 29]). Basque Country (The) (Spain): Update to credit analysis; Fitch Ratings. (2021 [Martxoak 18]). Autonomous Community of the Basque Country.

25 S&P Global Ratings. (2021 [Martxoak 26]). Research Update: Basque Country Rating Affirmed At 'AA-'; Outlook Remains Negative, Mirroring That On Spain.

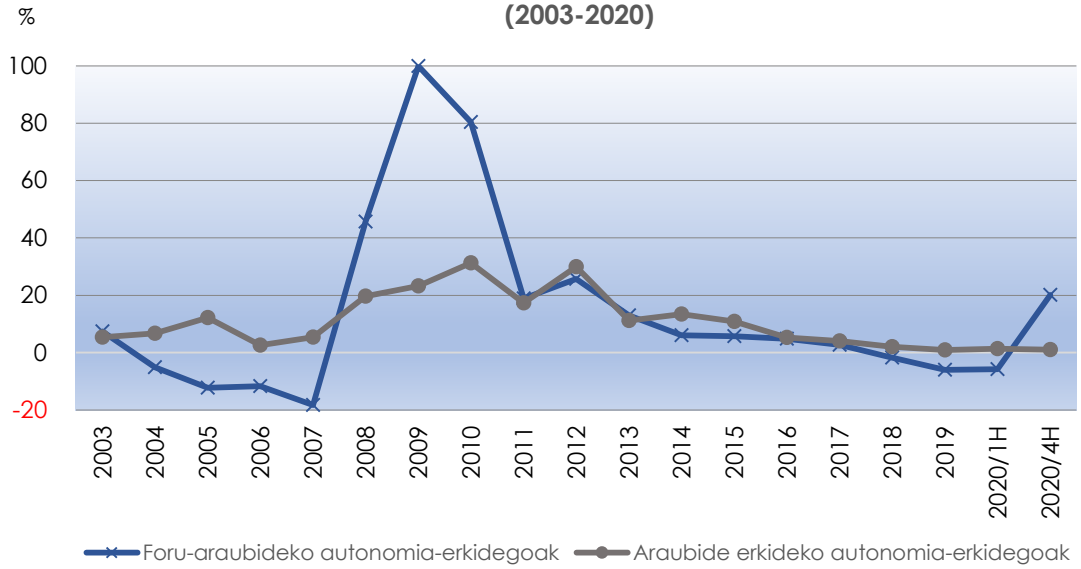
marratu beharra dago, euskal sektore publikoak bere gain hartu duela defizitaren zatirik handiena, kupoa ordaintzeko betebeharra saihestu gabe.

Araubide erkideko autonomia-erkidegoen kasuan, gobernu zentralak, pandemiaren aurrekontu-ondorioetatik blindatu zituen 2020an. Gobernuak aparteko baliabideak eman zizkien krisiari aurrekontu-arazorik gabe aurre egin ahal izateko[26]. Horrela, araubide erkideko autonomia-erkidegoek inoiz baino baliabide gehiago izan zituzten 2020an. Gobernu zentralak eskainitako finantza-koltxoiari esker, autonomia-erkidegoek BPGaren 0,21 puntuko aurrekontu-defizita izan zuten 2020an – bederatzi autonomia-erkidegok superabita izan zuten –, eta 2019ko emaitza nabarmen hobetu zen, BPGaren %0,57ko defizitarekin itxi baitzen. Ez hori bakarrik, 2020an, 2006az geroztik aurrekontu-saldorik onena lortu zen[27]. Likidezia-injekzio horrek araubide erkideko autonomia-erkidegoen epe laburreko finantzaketa-arazoak konpondu eta 2022ra arte atzeratu ditu, 2020ko ekitaldia likidatzen den momentura arte.

Foru-araubideko autonomia-erkidegoen finantzen bilakaera erabat desberdina izan zen. Euskal erakundeen finantzaketa, Estatuarena bezala, nagusiki zerga-bilketaren menpe dago. Araubide erkideko autonomia-erkidegoek ez bezala, euskal sektore publikoak berehala jasan zituen bere kontuen gain diru-bilketa txikiagoaren ondorioak. 2017tik elkarren segidako hiru ekitaldi superabitarekin itxi ondoren, EAEk BPGaren %1,02ko defizitarekin itxi zuen 2020a (ikusi 3. Grafikoa). EAE eta Nafarroa izan ziren 2019arekin alderatuta aurrekontu-saldoa okertu zuten autonomia-erkidego bakarrak[28].

Zorpetzeko beharrik izan ez zuten araubide erkideko autonomia-erkidegoekin alderatuz, foru-araubideko autonomia-erkidegoek diru-bilketa txikiagoaren eta defizitaren ondorioei aurre egin behar izan zieten, zorpetzera joz beren finantzaketa-premiak estaltzeko:

5. Grafikoa. Araubide erkideko eta foru-araubideko autonomia-erkidegoen zorraren urte arteko bilakaera (2003-2020)



Iturria: Espainiako Bankua, Estadísticas de Administraciones Públicas. Egileek egina.

26 Conde-Ruiz, J. I., Díaz, M., Marín, C. & Rubio-Ramírez, J. (2020). Observatorio fiscal y financiero de las CC.AA. Previsiones de cierre 2020. *Fedea – Estudios sobre la Economía Española*, 2020/35.

27 De la Fuente, A. (2021). Las finanzas autonómicas en 2020 y entre 2003 y 2020. *Fedea – Estudios sobre la Economía Española*, 2021/13.

28 Erkoreka, M. (2021b). El impacto fiscal y presupuestario de la pandemia de la COVID-19 en las finanzas públicas del País Vasco: el Concierto Económico a examen. *Ekonomiaz, 100*(2), 158-187.

5. ONDORIOAK

Euskal sektore publikoak krisi pandemikoak eragindako defizitaren zatirik handiena bere gain hartu badu ere, COVID-19 Funtsaren finantza-laguntzak 2020ko EAEren defizita arintzea ahalbidetu du. COVID-19 Funtsak ohiz kanpoko egoera sortu du Ekonomia Itunaren finantzen azken aldiko bilakaeran. Besteak beste, 2008ko krisiaren unerik zailenetan ere, euskal erakundeek ez zuten gobernu zentralaren ohiz kanpoko transferentziarik jaso.

Edonola ere, COVID-19 Funtsaren izaera eta finantza-irismen mugatua kontuan izanik, aldebakarreko arriskuaren printzipioa betetzean eraginik izan ez duela ondorioztatu daiteke. Lehenik eta behin, ohiz kanpoko neurriak eta politikak hartzea ez da EAEko edo Espainiako gobernuen jardunbide esklusiboa izan. Krisiaren osasun-izaerak ez du loturarik izan aurreko beste krisi batzuen izaera ekonomiko edo finantzarioarekin eta ohiz kanpoko neurriak hartzera bultzatu ditu mundu osoko gobernu gehienak. Bigarrenik, Funtsa salbuespenezkoa eta baldintzarik gabekoa izateaz gain, gobernu zentralak sortu zuen bere borondatez. COVID-19 Funtsa ohiko finantzaketa-sistema autonomikotik kanpo sortu zuen gobernu zentralak, eta ez zuen aurretiaz negoziatu Ekonomia Itunak arautzen dituen aldebiko mekanismoen bidez. Beraz, Eusko Jaurlaritzak ez zuen zuzenean parte hartu, eta ez zuen eragiteko gaitasun erabakigarririk izan haren sorreran. Hirugarrenik, COVID-19 Funtsa ez da modu selektiboan sortu EAEri laguntza finantzarioa emateko, baizik eta autonomia-erkidego guztiei egin die mesede. Azkenik, Funtsaren finantza-irismen mugatua azpimarratu beharra dago. Izan ere, COVID-19 Funtsaren finantza-laguntzak 2020ko EAEren defizita arintzea ahalbidetu zuen arren, haren ekarpena ez da funtsezkoa izan Ekonomia Itunaren sistemaren finantza-iraunkortasunerako.

Hala eta guztiz ere, eta S&P-en txostenak jasotzen duen oharraren ildotik, euskal erakundeek zuhur jokatu behar dute mota honetako funts edo diru-laguntzetan parte hartzerako orduan. Aldebakarreko arriskua foru finantzaketa-sistemaren oinarrizko printzipioa da. Printzipio hori kolokan jartzeak, zerga- eta finantza-ondorioak ez ezik, ondorio politikoak eta juridikoak ere izan ditzake. Etorkizunean, komenigarria izango litzateke horrelako ohiz kanpoko neurriak Ekonomia Itunaren sisteman aurreikusitako aldebiko mekanismoak eta tresnak errespetatuz bideratzea: bai kupoaren bidez, bai Espainiako gobernuak eta Eusko Jaurlaritzak adosturiko bestelako *ad hoc* akordioen bidez. Ekonomia Itunaren integritatea bermatzeaz gain, foru federalismo fiskal asimetrikoaren sistema legitimatzen duten oinarriak eta printzipioak interpretatzean sortu litezkeen eztabaidak eta mesfidantzak saihesten lagunduko luke.

Bibliografia:

AIReF. (2020). Informe sobre las líneas fundamentales de presupuestos 2021 de las Comunidades Autónomas. *AIReF - Informe, 2020/38*.

Alonso, I. (2010). *El Concierto Económico en Europa. El equilibrio entre la autonomía tributaria foral y la construcción de la Europa del futuro*. IVAP.

Alonso, I. (2020). El reconocimiento de la singularidad de las Diputaciones Forales en el ámbito de estabilidad presupuestaria: un hito trascendental en el desarrollo del Concierto Económico. *Forum Fiscal, 269*.

Armentia, J. (2015). *Introducción al Sistema Tributario del País Vasco*. IVAP.

Cameron, D. (2021). The relative performance of federal and non-federal countries during the pandemic. *Forum of Federation Occasional Paper Series, 50*.

Chattopadhyay, R., Knüpling, F., Chebenova, D., Whittington, L., & González, P. (Ed.). (2021). *Federalism and the Response to COVID-19*. Routledge.

Conde-Ruiz, J. I., Díaz, M., Marín, C. & Rubio-Ramírez, J. (2020). Observatorio fiscal y financiero de las CC.AA. Previsiones de cierre 2020. *Fedea – Estudios sobre la Economía Española*, 2020/35.

De la Fuente, A. (2021). Las finanzas autonómicas en 2020 y entre 2003 y 2020. *Fedea – Estudios sobre la Economía Española*, 2021/13.

Erkoreka, M. (2019). The Basque and Swiss fiscal systems building processes as a source of lessons for the European integration process. G. Martínez & X. Irujo (Ed.), *International perspectives on Fiscal federalism: the Basque tax system*. Center for Basque Studies - University of Nevada.

Erkoreka, M. (2021a). Economía y salud pública en el País Vasco en tiempos de la gripe española. *Gaceta Médica de Bilbao, 118*, 55-62.

Erkoreka, M. (2021b). El impacto fiscal y presupuestario de la pandemia de la COVID-19 en las finanzas públicas del País Vasco: el Concierto Económico a examen. *Ekonomiaz, 100*(2), 158-187.

Erkoreka, M., Grau, M., & Kölling, M. (2021). Decentralisation and COVID-19: stress-testing the Spanish territorial system. N. Steytler (Ed.), *Comparative Federalism and Covid-19. Combating the pandemic* (pp. 33-50). Routledge.

Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoa. (2019). *Ekonomia Ituna. Kupoa zehazteko metodologia 2017-2021*. Eusko Jaurlaritza-Gobierno Vasco.

Fernández-Llera, R. (2015). Responsabilidad financiera de las Comunidades Autónomas y rescates internos. J. Tudela & M. Kölling (Ed.), *Costes y beneficios de la descentralización política en un contexto de crisis: el caso español*. Fundación Manuel Giménez Abad.

Forte-Campos V., García-Moral, B. & Laporta-Cabrera, M. I. (2021). *La evolución de la deuda pública en España en 2020*. Banco de España.

Fitch Ratings. (2021 [Martxoak 18]). *Autonomous Community of the Basque Country*.

Guinea, I. (2021). Recaudación por tributos concertados de la CAPV: cierre 2020. *Zergak. Gaceta tributaria del País Vasco, 61*, 221-229.

Lambarri, C., & Larrea, J. L. (1991). *Financiación de las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Concierto Económico: el cupo*. IVAP.

Martínez-Bárbara, G. (2020). La fiscalidad en tiempos de pandemia: las haciendas forales frente a la Covid-19. *Zergak. Gaceta tributaria del País Vasco, 59*, 139-158.

Martínez-López, D. (2020). La gobernanza fiscal de las Comunidades Autónomas. Una valoración crítica de su estado actual con perspectivas de reforma. *Investigaciones Regionales - Journal of Regional Research, 2020/2*(47), 31-56.

Moody's Investors Service. (2019 [Apirilak29]). *Basque Country (The) (Spain): Update to credit analysis*.

Rubí, J. (2009). El cupo y el criterio de la autonomía económica y financiera a la luz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008. *Boletín JADO, 17*, 85-116.

Rubí, J. G. (2008). El Concierto Económico vasco. *Federalismo fiscal y Europa. Zerga federalismoa eta Europa. Fiscal federalism and Europe*. Parlamento Vasco-Eusko Legebiltzarra –Arabako, Bizkaiko eta Gipuzkoako Batzar Nagusiak.

S&P Global Ratings. (2021 [Martxoak26]). *Research Update: Basque Country Rating Affirmed At 'AA-'; Outlook Remains Negative, Mirroring That On Spain*.

Serrano-Gazteluurrutia, S. (2012). *El Concierto Económico vasco ante el Juez comunitario*. IVAP.

Steytler, N. (2021). *Comparative Federalism and Covid-19. Combating the pandemic*. Routledge.

COMENTARIO A LAS NUEVAS MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON EL DESARROLLO SOSTENIBLE Y PARA FAVORECER EL ASENTAMIENTO DE LA POBLACIÓN EN DETERMINADAS ZONAS RURALES

Javier Armentia Basterra (*)

Laburpena

2021aren amaieran, Arabako Batzar Nagusiek 24/2021 Foru Araua onartu zuten, ingurumenarekin lotutako neurri fiskalei eta bestelako zerga-neurriei buruzkoa, bai eta 31/2021 Foru Araua ere, biztanleria landa-eremuan finkatzen laguntzeko. Foru-arau horiek honako hauei eragiten diete: pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari, sozietateen gaineko zergari, ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari, ondasun higiezinen gaineko zergari eta eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zergari. Artikulu honen helburua da foru-arau horiek zerga horietan sartutako neurriak banan-banan xehatzea.

Abstract

A finales de 2021 las Juntas Generales de Álava aprobaron la Norma Foral 24/2021 de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras medidas tributarias, así como la Norma Foral 31/2021 para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural. Las citadas normas forales afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. El objetivo de este artículo es desgranar por separado las medidas introducidas por dichas normas forales en los citados tributos.

(*) Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava.

INTRODUCCIÓN

La Diputación Foral de Álava aprobó sendos proyectos de Norma Foral que contenían medidas fiscales relacionadas, por una parte, con el medio ambiente y, por otra parte, con el asentamiento de la población en zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

El primero de los proyectos de Norma Foral ha sido aprobado por las Juntas Generales de Álava constituyendo la Norma Foral 24/2021, de 17 de noviembre (de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras disposiciones tributarias).

El segundo de los proyectos (de medidas tributarias para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural) ha sido aprobado mediante la Norma Foral 31/2021, de 15 de diciembre.

En el presente trabajo se van a comentar tanto las medidas contenidas en la Norma Foral 24/2021, de 17 de noviembre, como las contenidas en la Norma Foral 31/2021, de 15 de diciembre. Por este motivo el siguiente comentario de divide en dos apartados claramente diferenciados.

MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON EL DESARROLLO SOSTENIBLE

El objeto de la Norma Foral, tal como señala su exposición de motivos, es "adoptar medidas de incentivación fiscal de actividades relacionadas con el medio ambiente y el desarrollo sostenible."

Las medidas que se contienen en la Norma Foral afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

A continuación, se comentan brevemente las medidas adoptadas en el ámbito de cada uno de estos tributos.

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Lo primero que destaca de las medidas que afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es que a las mismas se les otorga cierto efecto "retroactivo".

En efecto, la Norma Foral que se comenta ha sido publicada en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava del día 29 de noviembre de 2021 y, expresamente, se señala que las modificaciones que se van a comentar seguidamente relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tienen efectos "a partir del 1 de enero de 2021."

Por consiguiente, las medidas que se van a comentar van a operar en la autoliquidación a presentar en la primavera de 2022.

1. Medidas relacionadas con las explotaciones forestales

Dos son las medidas que, relacionadas con las explotaciones forestales, se adoptan en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Además, existe otra medida, que se comenta más adelante, que afecta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1.1. Exención de las subvenciones

Actualmente se encuentran exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas "las subvenciones de capital concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración competente, siempre que el período de producción medio sea igual o superior a 30 años."

Por consiguiente, esta exención tiene unos condicionantes concretos que afectan:

- tanto al tipo de subvención declarado exento del Impuesto (las subvenciones de capital),

- como del tipo de gestión de la explotación (planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración competente),

- como por el período de producción medio (igual o superior a 30 años) de la explotación forestal.

La Norma Foral que se comenta deja vigente esta exención y junto a ella deja también fuera del Impuesto a "las subvenciones concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de forma sostenible de acuerdo con las normas establecidas por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal."

Por consiguiente, la Norma Foral declara exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- Las subvenciones sin ninguna limitación por su naturaleza. Por tanto, se dejan exentas tanto las subvenciones de capital, como las de otro tipo.

- La gestión de la explotación de las fincas forestales debe realizarse de forma sostenible según las normas establecidas al efecto por la Diputación Foral de Álava.

¿Y cómo se sabe que la gestión de la explotación se realiza de forma sostenible según las normas de la Diputación Foral de Álava? Ello se conoce, y es requisito necesario para aplicar esta exención, a través del certificado expedido por dicha Diputación. Certificado que emitirá el Departamento con competencia en materia forestal.

1.2. Determinación del rendimiento de la actividad económica a través de la modalidad simplificada.

La actual normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece un régimen especial aplicable a las explotaciones forestales. Este régimen específico contiene unas reglas especiales para la determinación del rendimiento neto de las actividades forestales a través de la modalidad simplificada

Estas reglas especiales se pueden resumir de la siguiente forma:

a) Se califican y cuantifican los ingresos teniendo en cuenta las reglas establecidas con carácter general en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Los gastos deducibles se objetivizan debido a su difícil justificación por el transcurso del tiempo. Y se objetivizan en función de los ingresos ya que se computan en un 58,50% de los ingresos antes cuantificados.

   Ahora bien, si se procede a la repoblación de las superficies explotadas, el porcentaje de gastos deducibles será del 70% de los citados ingresos.

   Esta repoblación debe realizarse cumpliendo los requisitos y plazos expresamente previstos en la normativa tributaria.

   La aplicación de este régimen requiere, lógicamente, que el contribuyente no se haya deducido en períodos impositivos anteriores gastos correspondientes a la actividad forestal.

c) A la diferencia entre los ingresos y los gastos anteriores se le aplicará, caso que proceda, el tratamiento previsto para los rendimientos netos de la actividad económica cuyo período de generación sea superior a 2 o a 5 años y no se obtengan de forma periódica o recurrente; esto es, se aplica el tratamiento previsto para los rendimientos irregulares.

d) Finalmente, se sumarán o restarán, según proceda, las ganancias y pérdidas derivadas de los elementos patrimoniales afectos a la actividad económica.

Pues bien, la Norma Foral que se comenta señala que los contribuyentes que desarrollen una

actividad económica forestal "podrán reducir en un 10% el rendimiento neto positivo de la misma, una vez aplicado, en su caso, lo dispuesto en el apartado 4 y 5 de este artículo."

Por consiguiente, los titulares de las explotaciones forestales, una vez calculado el rendimiento neto de su actividad forestal, lo reducirán en un 10%.

¿Qué dicen los apartados 4 y 5 a que se refiere la Norma Foral? O, dicho de otra forma, ¿en qué momento y sobre qué parámetro se aplica este 10% de reducción del rendimiento?

Los apartados 4 y 5 citados por la Norma Foral que se comenta hacen referencia a los siguientes extremos:

- Apartado 4: regula el tratamiento de los rendimientos irregulares. Esto es, determina la aplicación de los porcentajes de integración del 60% o del 50% en función del período de generación del rendimiento (de dos a cinco años o más de cinco años -incluyendo también los supuestos de rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo-, respectivamente; también se precisa que no se obtengan los rendimientos de forma periódica o recurrente).

- Apartado 5: se establece una reducción del 10% a favor de quienes inicien una actividad económica. Esta reducción opera sobre el rendimiento neto positivo de la actividad económica iniciada.

Junto a lo anterior hay que tener en cuenta que las ganancias y pérdidas procedentes de los elementos patrimoniales afectos al desarrollo de una actividad económica forman parte del rendimiento neto de la misma y, por tanto, la reducción del 10% que se comenta opera tras la suma o resta, según proceda, de dichas ganancias o pérdidas patrimoniales.

Por consiguiente, la aplicación de la minoración del 10% que se comenta opera tras:

- Aplicar el tratamiento previsto para los rendimientos irregulares,

- la reducción por inicio de actividad económica y

- la inclusión de las ganancias y pérdidas procedentes de los elementos afectos al desarrollo de la actividad económica.

Ahora bien, para aplicar esta minoración del rendimiento neto positivo es requisito cumplir "los compromisos de gestión forestal sostenible que se establezcan reglamentariamente por parte del Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal."

Y cabe preguntarse, al igual que se ha hecho en el caso de la exención anterior a favor de las subvenciones a favor de las explotaciones forestales gestionadas de forma sostenible, cómo se justifica el cumplimiento de este requisito.

Pues al igual que antes, se deberá disponer del correspondiente certificado emitido por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal.

2. Utilización de bicicletas de la empresa por los trabajadores para ir al trabajo.

Tienen la calificación de rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones y utilidades que derivan del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria del contribuyente. Estas retribuciones o utilidades pueden ser dinerarias o en especie.

Las retribuciones en especie se caracterizan por la utilización, consumo u obtención para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, incluso aunque no supongan un gasto para el empleador.

En base a lo anterior, tributa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la utilización de bienes que el empleador ponga a disposición de los trabajadores de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado.

Ahora bien, la propia normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas contiene excepciones a esta regla general y así, excepciona su tributación bajo la premisa de que determinadas entregas o utilizaciones "no tienen la consideración de rendimiento de trabajo en especie."

Pues bien, la Norma Foral que se comenta introduce un nuevo supuesto, a esta lista contenida en la Norma Foral reguladora del tributo de que se trata, en virtud del cual no constituye retribución en especie la utilización de bicicletas urbanas propiedad del empleador para los desplazamientos de sus trabajadores para ir al lugar de trabajo y regresar luego a su residencia habitual.

Estas bicicletas pueden ser de todo tipo, incluso las de pedaleo asistido por motor eléctrico.

Por consiguiente, no tiene la consideración de rendimiento de trabajo en especie, y por consiguiente quedan al margen de tributación efectiva:

- La utilización de bicicletas urbanas (incluidas las eléctricas) por los trabajadores,

- que sean propiedad del empleador y

- sean utilizadas para desplazamientos de los trabajadores de la empresa desde su residencia habitual hasta el lugar de trabajo y viceversa.

Dentro del concepto de bicicletas se incluyen las de pedaleo asistido por motor eléctrico de acuerdo con la definición de las mismas contenida en el Reglamento (UE) 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013.

Hay que señalar, finalmente que esta disposición se encuentra vinculada con una nueva deducción que crea la Norma Foral que se comenta relativa a la inversión del empleador para la adquisición de bicicletas destinadas a esta finalidad de traslado de sus trabajadores. A esta nueva deducción se hace referencia más adelante.

3. Vehículos: deducción de gastos relacionados con vehículos.

El artículo 27. 5ª de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente en Álava contiene una detallada regulación de la deducción de los gastos relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, depreciación y demás gastos vinculados con la utilización de vehículos de turismo, sus remolques ciclomotores y motocicletas.

Esta regulación fija una regla general -no cabe deducir los gastos a que se acaba de hacer referencia- y unas reglas especiales. Estas reglas especiales las vamos a catalogar, a efectos didácticos, de la siguiente forma:

Supuesto 1:

Se establece que en los casos en que el contribuyente acredite que el vehículo por él utilizado resulta notoriamente relevante y habitual para la obtención de los ingresos de su actividad económica, podrá deducir el 50% de los gastos citados, respecto de un único vehículo y respetando los siguientes límites:

- En concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 2.500 euros o el 50% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).

- Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.

- Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 3.000 euros.

Supuesto 2:

Si el contribuyente, en lugar de demostrar que el vehículo resulta notoriamente relevante y habitual para obtener ingresos de la actividad económica, lo que hace es acreditar la afectación exclusiva

del vehículo a esta actividad económica, se mejora la deducibilidad de los gastos. En efecto, se establece la deducción del 100% con los siguientes límites:

- En concepto arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 5.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).

- Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.

- Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 6.000 euros.

Supuesto 3:

Los límites anteriores no se aplican cuando los gastos se encuentren vinculados a la utilización de vehículos que se presumen afectados exclusivamente al desarrollo de la actividad económica. Esta presunción se realiza, entre otros, de los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías, transporte de viajeros mediante contraprestación, los utilizados por los fabricantes para pruebas o ensayos, los utilizados para servicios de vigilancia, etc.

¿Qué novedades introduce la Norma Foral que se comenta? Las novedades se introducen en el supuesto que hemos calificado como segundo. Para visualizar los cambios se va a realizar la siguiente comparativa:

Supuesto afectado por el cambio	
El contribuyente acredita la afectación exclusiva del vehículo a su actividad económica. En este caso serán deducibles los gastos relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, depreciación y demás gastos vinculados con la utilización de vehículos de turismo, sus remolques ciclomotores y motocicletas, respetando los siguientes límites:	
Normativa anterior al cambio	**Nueva normativa**
En concepto arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 5.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).	La novedad que se introduce consiste en añadir a lo anterior, lo siguiente: En el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, se aplica la menor de: 7.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 35.000 euros). Esto es, en el caso de los vehículos eléctricos, se pasa de 5.000 a 7.000 euros y de 25.000 a 35.000 euros.
Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.	La novedad que se introduce consiste en añadir a lo anterior, lo siguiente: En el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, se aplica lo siguiente: la parte proporcional que represente 35.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior. Esto es, en el caso de los vehículos eléctricos, se pasa de 25.000 a 35.000 euros.
Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 6.000 euros.	No hay modificación, por lo que se mantiene esta regla como está.

Una medida similar a ésta, como más adelante se comenta, se introduce también en el Impuesto sobre Sociedades.

4. Nueva deducción de la cuota por aportaciones a cooperativas para la adquisición de instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica para suministro de energía a la vivienda habitual.

La Norma Foral que se comenta establece una nueva deducción de la cuota íntegra El objeto de esta deducción es incentivar la aportación a cooperativas para que éstas adquieran instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica cuyo destino sea el suministro de energía a la vivienda habitual de los aportantes.

Esta nueva deducción responde al siguiente esquema:

¿Por qué concepto se puede deducir?

Cabe deducir por las cantidades aportadas a cooperativas para la adquisición de instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica cuyo destino sea el suministro de energía a su vivienda habitual.

Requisito básico para aplicar esta deducción.

Es necesario que las instalaciones cumplan todos los requerimientos legales establecidos al efecto.

¿Quiénes pueden aplicar esta deducción?

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que tengan su residencia habitual en Álava en municipios de menos de 4.000 habitantes.

Por tanto, esta deducción no está generalizada para todo el Territorio Histórico de Álava, sino únicamente para residentes en municipios que no superen los 4.000 habitantes.

Al fijarse como elemento básico para la aplicación de esta deducción la ubicación de la residencia habitual, se precisa que el contribuyente resida de forma real y efectiva en el municipio de referencia. Pero la Norma Foral precisa también que será necesario que "la unidad familiar ubique en dicho término municipal su principal centro de intereses, entendiendo por tal la ubicación en el mismo de, entre otras, sus relaciones personales, sociales, sanitarias y educativas."

En definitiva, lo que se pretende no es sólo que se disponga de la residencia habitual en un término municipal de menos de 4.000 habitantes, sino que además la vida cotidiana esté enraizada con dicho término municipal.

¿Qué porcentaje se puede deducir?

El 10%.

¿Cuál es la base de esta deducción?

La base de la deducción está formada por las cantidades aportadas a las cooperativas para la adquisición de instalaciones de producción de energía eléctrica solar fotovoltaica para suministro de energía a su vivienda habitual.

¿Qué sucede en los casos en que las viviendas se encuentran en régimen de propiedad horizontal y es en ellas dónde, de forma compartida, se lleven a cabo dichas instalaciones?

En estos casos, siempre que se cumplan todos los requisitos establecidos para la aplicación de este incentivo fiscal, la deducción podrá aplicarla cada uno de los copropietarios según el coeficiente de participación que le corresponda en la comunidad.

¿Qué tratamiento fiscal reciben, cara a la aplicación de esta deducción, las subvenciones recibidas?

La base de la deducción se minora en las subvenciones que reciba el contribuyente, tanto de forma directa como de forma indirecta, cuyo último destino sea la adquisición de las instalaciones de producción de energía eléctrica solar fotovoltaica.

¿Qué tratamiento reciben los gastos derivados del consumo de energía? En ningún caso esta deducción alcanza a los gastos derivados del consumo de energía de la vivienda habitual o, en su caso, del conjunto de viviendas que se encuentran en régimen de propiedad horizontal.

¿La base de esta deducción tiene alguna limitación?

La base máxima de esta deducción se establece en 3.000 euros. Por consiguiente, la deducción máxima por este concepto no puede superar los 300 euros.

Además, hay que tener en cuenta que este límite de 3.000 euros se fija también respecto de cada vivienda, esto es, esta cantidad tiene también la consideración de límite máximo de aportación deducible para cada vivienda.

¿Cómo afecta este límite de la base imponible de 3.000 euros en el caso de que la titularidad

de la vivienda sea compartida entre varias personas?

El límite de 3.000 euros es por vivienda y se aplica para el conjunto de contribuyentes respecto de una misma vivienda.

De esta forma si, respecto a la misma vivienda habitual, existen varios contribuyentes con derecho a aplicar esta deducción, el límite de 3.000 euros se distribuirá entre ellos según el porcentaje de propiedad que les corresponda sobre la vivienda.

¿Qué sucede con las cantidades no deducidas en un período impositivo?

Las cantidades que no hayan podido ser deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán aplicarse, teniendo en cuenta los límites anteriores, en los 4 períodos impositivos inmediatos y sucesivos.

II. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Al igual que sucede en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades también se prevé la producción de efectos, de las medidas que seguidamente se van a comentar, para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021.

1. Vehículos: deducción de gastos relacionados con vehículos.

En esta materia se introduce una modificación que sigue la misma línea que la comentada anteriormente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De forma concreta la modificación que se introduce consiste en especificar que, en el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, siempre que el contribuyente pruebe su afectación exclusiva al desarrollo de la actividad económica, los gastos relacionados con el vehículo a que se refiere la regla general contenida en la normativa del Impuesto sobre Sociedades serán deducibles totalmente, hasta el siguiente límite máximo:

- En concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: 7.000 euros o el importe resultante de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 35.000 euros, si es un importe menor y el elemento patrimonial es objeto de amortización.

- En concepto de gastos financieros relacionados con la adquisición de los vehículos: la parte proporcional que represente la cantidad de 35.000 euros respecto al precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.

- Por los demás conceptos relacionados con su utilización: 6.000 euros.

2. Nueva deducción por inversión en bicicletas urbanas.

Esta deducción, de nueva creación, responde al siguiente esquema:

¿Cuál es el objeto deducible?

Las inversiones en bicicletas urbanas destinadas a los desplazamientos de los trabajadores de la entidad desde su residencia habitual hasta el lugar de trabajo y viceversa.

Dentro del concepto de bicicleta se incluyen las de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar.

¿Qué porcentaje de deducción se aplica?

Las inversiones en bicicletas urbanas general el derecho a aplicar una deducción del 10%.

¿Existen limitaciones a la base de deducción?

Sí existen limitaciones a la base máxima de esta deducción. Estas limitaciones son de dos tipos:

- Una limitación respecto de cada bicicleta y

- una limitación para el conjunto de bicicletas.

¿Cuál es la base máxima de esta deducción respecto a cada bicicleta?

La base máxima de deducción por cada bicicleta, dependiendo del tipo de ésta, es la siguiente:

- Bicicleta de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar: 1.500 euros.

- Para otro tipo de bicicleta urbana: 500 euros.

¿Qué límite de base existe para el conjunto de bicicletas?

La base total de esta deducción no puede superar, teniendo en cuenta la naturaleza de la entidad, del límite siguiente:

- 15.000 euros anuales para las empresas que tengan la condición de microempresas y pequeñas empresas y

- de 20.000 euros para el resto de las entidades.

Requisito de contabilización.

La aplicación de esta deducción requiere la contabilización dentro del inmovilizado de las inversiones realizadas, separada de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que permita su identificación.

3. Nueva deducción por inversión en puntos de recarga de vehículos eléctricos.

Esta deducción, también de nueva creación en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, responde al siguiente esquema:

¿Cuál es el objeto de la deducción?

La puesta en servicio de puntos de recarga de potencia normal o de alta potencia que permita la transferencia de electricidad a un vehículo eléctrico.

¿Qué se entiende por punto de recarga de potencia normal o de alta potencia?

El concepto de punto de recarga normal o de alta potencia es el contenido en la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014.

¿Qué requisito específico deben cumplir las instalaciones de recarga?

Las instalaciones deben cumplir, de forma específica, con lo establecido en el Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba la Instrucción Técnica Complementaria (ITC) BT-52.

¿Qué deducción se genera por la puesta en servicio del punto de recarga para vehículos eléctricos?

La puesta en servicio de un punto de recarga de potencia normal o de alta potencia a que se ha hecho referencia anteriormente permite deducir de la cuota líquida un 15%.

Ahora bien, este porcentaje de deducción puede incrementarse en los siguientes casos:

a) Si el punto de recarga está colocado en un lugar de acceso público el porcentaje de deducción se incrementa en 5 puntos porcentuales.

b) Si la potencia del punto de recarga es igual o superior a 7,4 kW e igual o inferior 22 kW, el porcentaje de deducción se incrementa en 2 puntos porcentuales.

c) Si la potencia del punto de recarga es superior a 22 kW e inferior a 50 kW, el porcentaje de deducción se incrementa en 5 puntos porcentuales.

¿Cómo es la compatibilidad de estos incrementos entre sí y con el porcentaje de deducción general del 15%?

Se puede acumular el incremento dispuesto en la letra a) al dispuesto en la letra b) o al dispuesto en la letra c) dependiendo de la potencia del punto de recarga.

Por tanto, se puede llegar al siguiente porcentaje máximo de deducción según la potencia del punto de recarga, siempre que el mismo esté en un lugar de acceso público:

a) 15% + 5% + 2% = 22%.

b) 15% + 5% + 5% = 25%.

¿Cuál es la base de la deducción?

La base de la deducción está constituida por el importe de la inversión realizada en la obra civil, instalaciones, cableados y punto de conexión necesarios para la puesta en servicio del punto de recarga.

¿Qué límites existen a la base de la deducción?

La base de la deducción que se comenta no puede superar, dependiendo de la potencia del punto de recarga, de los siguientes límites:

a) Para los puntos de recarga de potencia normal: 5.000 euros por cada punto de recarga.

b) Para los puntos de recarga de alta potencia: 25.000 euros por cada punto de recarga.

¿Cuál es el importe máximo de esta deducción?:

Esta deducción no podrá superar la cantidad anual de 10.000 euros.

4. Incremento del límite de deducción para las inversiones en tecnologías limpias.

La redacción de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades antes de la modificación que seguidamente se comenta, establece que la suma de las deducciones contenidas en el Capítulo III del Título V de dicha Norma Foral no puede exceder conjuntamente del 35% de la cuota líquida, excepto las deducciones por actividades de investigación y desarrollo y por actividades de innovación tecnológica cuyo límite será del 70% de la referida cuota líquida.

Por consiguiente, existen dos límites dependiendo del tipo de deducción de que se trate. Un límite del 35% y otro límite del 70%.

Dentro de las deducciones contenidas en el referido Capítulo III del Título V de la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades se encuentra la deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía.

Dentro de esta deducción existen a su vez varios conceptos deducibles. Entre ellos se encuentra la deducción por inversiones realizadas en equipos completos definidos en la legislación del Gobierno Vasco que aprueba el Listado de Tecnologías Limpias.

Pues bien, las deducciones por las inversiones que determinan la aplicación de este incentivo fiscal, esto es, las inversiones en equipos catalogados como tecnologías limpias, pasan de tener una limitación de la cuota líquida del 35% a tener una limitación del 50%.

De esta forma existen tres tipos de limitaciones en la operatividad de las deducciones de la cuota. Estos límites, que se aplican sobre la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades, son los siguientes:

- Límite general del 35%. Este límite afecta a la suma de las deducciones excepto las que se citan seguidamente.

- Límite especial del 50% para las inversiones en equipos que forman parte de las tecnologías limpias.

- Límite especial del 70% para las inversiones en investigación, desarrollo e innovación tecnológica.

¿Cuál es el orden de aplicación de las deducciones con diferente límite? La Norma Foral remite al reglamento del Impuesto sobre Sociedades la determinación del concreto orden de aplicación de dichos límites.

5. Modificación de la cuota efectiva y tributación mínima.

El artículo 59 de la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades señala lo siguiente:

> Cuota efectiva = cuota líquida – deducciones contenidas en el Capítulo III del Título V de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades
>
> Esta cuota efectiva nunca puede ser negativa

Tras lo anterior, la normativa señala que la aplicación de las deducciones sobre la cuota líquida a fin de determinar la cuota efectiva, excepto las deducciones por investigación, desarrollo e innovación tecnológica, no puede dar lugar a que la cuota efectiva sea inferior al 17% de la base imponible. En el caso de las entidades de crédito y las entidades que formen parte de un grupo fiscal al que le resulta de aplicación el régimen fiscal especial previsto para los mismos en el caso de que alguna de las entidades que formen parte del grupo sea una entidad de crédito, el porcentaje señalado anteriormente será del 13%.

Pues bien, consecuencia de la modificación sobre los límites de cuota acabado de comentar, se modifica este artículo 59 a fin de señalar que la aplicación de las deducciones sobre la cuota líquida para determinar la cuota efectiva, excepto las deducciones por investigación, desarrollo e innovación tecnológica y ahora se incluye también en esta excepción a la deducción por inversiones en equipos que forman parte de las tecnologías limpias, no puede dar lugar a que la cuota efectiva sea inferior al 17% de la base imponible. Se mantiene igual la referencia al supuesto en que el límite es del 13%.

III. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES.

La Norma Foral 17/1997, de 9 de junio, contiene diversas medidas tributarias relacionadas con la Agricultura. En su artículo 4 se regulan determinados incentivos fiscales a las explotaciones bajo una sola linde.

En lo que ahora interesa, en dicho precepto se establece la exención en las tres modalidades del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (esto es, transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados) para las adquisiciones de fincas rústicas siempre y cuando tengan lugar por el dueño de otra finca colindante para su agrupación.

La aplicación de esta exención está condicionada a que tanto la adquisición como la agrupación se formalicen en escritura pública y, además, se haga constar en la misma la indivisibilidad de la finca resultante de la agrupación durante un plazo de 5 años, salvo que aparezcan supuestos de fuerza mayor.

Pues bien, en este contexto, la Norma Foral que se comenta introduce una matización a fin de aplicar la exención que se acaba de comentar en el caso de fincas forestales.

En efecto, expresamente se señala que "en el caso de forestales se exigirá, además de lo acabado de señalar -esto es, que tanto la adquisición como la agrupación se formalice en escritura pública y, además, se haga constar en esta escritura pública la indivisibilidad de la finca resultante de la agrupación durante un plazo de 5 años, salvo que aparezcan supuestos de fuerza mayor- que la agrupación de las fincas responda a criterios de gestión sostenible de acuerdo con las normas establecidas por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal."

Al igual que las otras medidas referidas a las fincas forestales que se han comentado anteriormente, será necesario, en este caso para la aplicación de la exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado, contar con el correspondiente certificado emitido por el citado Departamento de la Diputación Foral de Álava.

MEDIDAS FISCALES PARA FAVORECER EL ASENTAMIENTO DE LA POBLACIÓN EN LA ZONA RURAL

Esta Norma Foral tiene por objeto tratar de asen-

tar población en zonas que se estima se encuentran en riesgo de despoblación. Para ello se adoptan una serie de medidas fiscales que son las que seguidamente se comentan.

I. DETERMINACIÓN DE LOS NÚCLEOS O ZONAS RURALES A LOS QUE SE APLICAN LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS CONTENIDAS EN LA NORMA FORAL.

Dado que el objeto de la Norma Foral es favorecer el asiento de la población en zonas o núcleos en riesgo de despoblación, lo primero que hay que hacer es determinar a qué zonas o núcleos les afectan o se ven beneficiadas por las medidas tributarias que se adoptan.

La determinación de estos territorios se efectúa en base a un estudio realizado por la Universidad del País Vasco, realizado por encargo por la Diputación Foral de Álava. Este estudio analiza y diagnostica el proceso de despoblación en Álava.

A la vista de este estudio, la normativa considera beneficiarias de las medidas tributarias contenidas en la Norma Foral que se comenta a las zonas o núcleos que en dicho estudio se catalogaban como de riesgo alto o muy alto de despoblación.

De forma concreta, se consideran zonas o núcleos en riesgo de despoblación a los efectos de la aplicación de las medidas fiscales contenidas en la Norma Foral, las siguientes:

Zona o núcleo considerado en riesgo de despoblación	Municipio	Cuadrilla
Abetxuko (Zona rural)	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Abezia	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Acebedo	Valdegovía/Gaubea	Añana
Agiñaga	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Albeiz/Albéniz	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Alcedo	Lantarón	Añana
Alda	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aletxa	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aloria	Amurrio	Ayala / Aiara
Altube	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Andagoia	Kuartango	Añana
Andoin	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Angostina	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Antezana de la Ribera	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Añes	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Apellániz/Apinaiz	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aprikano	Kuartango	Añana
Arenaza/Areatza	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Argandoña	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Arluzea	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Arreo	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Arriano	Kuartango	Añana
Arriola	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Artatza Foronda	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Artaza/Artatza	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Artxua/Archúa	Kuartango	Añana
Aspuru/Axpuru	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Astúlez/Estuliz	Valdegovía/Gaubea	Añana
Atauri	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Atiega/Atiaga	Añana	Añana
Bachicabo	Valdegovía/Gaubea	Añana

Baroja-Zumentu	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Barriobusto/Gorrebusto	Oyón-Oion	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasteri-Arabako Errioxako Kuadrilla
Barrón	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Basabe	Valdegovía/Gaubea	Añana
Basquiñuelas	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Beluntza	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Berrostegieta	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Berrozi	Bernedo	Mendialdea
Bikuña	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Bóveda	Valdegovía/Gaubea	Añana
Bujanda	Campezo/Kanpezu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Caicedo de Yuso	Lantarón	Añana
Campijo	Artziniega	Ayala / Aiara
Campillar (El)	Laguardia	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasteri-Arabako Errioxako Kuadrilla
Caranca	Valdegovía/Gaubea	Añana
Castillo Sopeña	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Cicujano/Zekuiano	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Corro	Valdegovía/Gaubea	Añana
Dallo	Barrundia	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Diseminados de Zigoitia	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Egileor	Agurain/Salvatierra	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Escanzana	Berantevilla	Añana
Eskibel	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Estarrona	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Etxabarri-Kuartango	Kuartango	Añana

Etxaguen	Aramaio	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Etxegoien	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Faido/Faidu	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Fresneda	Valdegovía/Gaubea	Añana
Galarreta	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Gantzaga	Aramaio	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Gereñu	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Gobeo	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Guillarte/Gibilloarrate	Kuartango	Añana
Guinea	Valdegovía/Gaubea	Añana
Gurendes	Valdegovía/Gaubea	Añana
Hueto Abajo/Otobarren	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Ibarguren	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Ibisate	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Igay	Erriberabeitia	Añana
Iñurrieta	Kuartango	Añana
Izartza	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Jauregi	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Jokano	Kuartango	Añana
Jugo	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Katadiano	Kuartango	Añana
Kintana	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Kontrasta	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea

Korres	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lacervilla	Berantevilla	Añana
Lacorzana	Armiñón	Añana
Lacorzanilla	Berantevilla	Añana
Lagrán	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lahoz	Valdegovía/Gaubea	Añana
Lalastra	Valdegovía/Gaubea	Añana
Landa	Arratzua-Ubarrundia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Langarika	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Larrazkueta	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Leciñana de la Oca	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Leciñana del Camino/Leziñana	Lantarón	Añana
Llanteno	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Lopidana	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Loza	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lukiano	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Luna	Kuartango	Añana
Luxo/Lujo	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Luzuriaga	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Mandojana	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Marinda	Kuartango	Añana
Maroño	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Mendieta	Artziniega	Ayala / Aiara
Mendiguren	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Mezkia	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Mijancas	Berantevilla	Añana
Molinilla	Lantarón	Añana

Montoria	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Morillas	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Munain	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Musitu	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Nanclares de Ganboa/Langara Ganboa	Arratzua-Ubarrundia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Navarrete	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Nograro	Valdegovía/Gaubea	Añana
Ocio	Zambrana	Añana
Oiardo	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Okariz	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Onraita/Erroeta	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Orbiso	Campezo/Kanpezu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Osma	Valdegovía/Gaubea	Añana
Pipaon	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Portilla/Zabalate	Zambrana	Añana
Quejana/Kexaa	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Quejo	Valdegovía/Gaubea	Añana
Quintanilla	Valdegovía/Gaubea	Añana
Retes de Tudela/ Erretes Tudela	Artziniega	Ayala / Aiara
Ribaguda	Erriberabeitia	Añana
Ribera	Valdegovía/Gaubea	Añana
Róitegui/Erroitegi	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
San Miguel	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana

San Román de Campezo/Durruma Kanpezu	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
San Vicente de Arana/Done Bikendi Harana	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Santa Eulalia	Kuartango	Añana
Santa Koloma	Artziniega	Ayala / Aiara
Santurde	Berantevilla	Añana
Sendadiano	Kuartango	Añana
Sojoguti/Soxoguti	Artziniega	Ayala / Aiara
Soxo/Sojo	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Tobera	Berantevilla	Añana
Tortura	Kuartango	Añana
Txintxetru	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Ugalde	Okondo	Ayala / Aiara
Ullibarri-Arana/ Uribarri Harana	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Urarte	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Urbina de Basabe	Kuartango	Añana
Uribarri Kuartango	Kuartango	Añana
Villafría	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Villamaderne	Valdegovía/Gaubea	Añana
Villamanca	Kuartango	Añana
Villamardones	Valdegovía/Gaubea	Añana
Villaverde	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Viñaspre/Binasperi	Lanciego/Lantziego	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasteri-Arabako Errioxako Kuadrilla
Vírgala Mayor/ Birgara Goien	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Vírgala Menor/ Birgara Barren	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Zaitegi	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Zestafe	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Ziriano	Arratzua-Ubarrundia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Zuaza/Zuhatza	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara

Por consiguiente, los incentivos fiscales que se van a comentar seguidamente se aplican a las zonas o núcleos acabados de señalar.

II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

Lo primero que hay que destacar es que las medidas tributarias que afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas empiezan a producir efectos a partir del 1 de enero de 2021.

Por consiguiente, se otorga a las medidas que se comentan ciertos efectos "retroactivos" para que resulten aplicables al período impositivo de 2021. Por consiguiente, las medidas que se van a comentar seguidamente serán operativas en la autoliquidación de este Impuesto a presentar en la primavera del año 2022.

1. Determinación del rendimiento neto de actividades económicas a través de la modalidad simplificada.

Las actividades económicas ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación podrán deducir como gasto, a fin de determinar el rendimiento neto de la actividad económica, en lugar del 10% establecido con carácter general, el 45%.

Esta regla se aplica en el ámbito de la determinación del rendimiento neto de la actividad económica a través de la estimación directa simplificada.

Por consiguiente, en estos casos el rendimiento neto se calcula de la siguiente forma:

Ingresos – gastos (excepto determinadas excepciones: amortizaciones, provisiones, etc.) = resultado inicial
Resultado inicial x 45% = nuevo gasto deducible
Rendimiento neto = ingresos – (gastos + nuevo gasto deducible) + ganancias procedentes de elementos afectos – disminuciones procedentes de elementos afectos

Esta medida, tal como se acaba de señalar, se aplica a las actividades económicas ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación. La cuestión es determinar cuándo se considera que una actividad económica está ubicada en dichas zonas o núcleos.

La Norma Foral establece, a estos efectos, unos requisitos específicos para aplicar esta medida. En efecto, expresamente se requiere que:

- Las actividades económicas se encuentren físicamente ubicadas y de forma permanente en dichas zonas y núcleos y, además,

- que las actividades se desarrollen o ejerzan de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios desde dichas zonas o núcleos.

Por consiguiente, quedan fuera de la aplicación de esta medida, entre otras, las actividades económicas itinerantes y las que se desarrollan desde otro lugar.

2. Bonificación aplicable en el caso de alquiler de viviendas que tengan la consideración de habituales para el arrendatario.

El rendimiento procedente del alquiler de viviendas que tengan la consideración de habituales (o por ser más preciso, que satisfagan necesidades permanentes de vivienda) para el inquilino se integra en la base imponible del ahorro y permite deducir una bonificación del 20% a fin de determinar el rendimiento neto.

Esto es, en estos casos el rendimiento neto de capital inmobiliario se calcula de la siguiente forma:

Importe percibido por el alquiler – (intereses de capitales ajenos y gastos de financiación + 20% del importe de alquiler percibido)

Pues bien, este porcentaje será del 30% cuando la vivienda se encuentre ubicada en alguna de las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento y la misma satisfaga necesidades permanentes de vivienda del inquilino.

Por consiguiente, en estos casos, el rendimiento neto de capital inmobiliario a integrar en la base imponible del ahorro se determina de la siguiente forma:

Importe percibido por el alquiler – (intereses de capitales ajenos y gastos de financiación + 30% del importe de alquiler percibido)

3. Minoración por residencia en núcleos o zonas en riesgo de despoblamiento.

La cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se determina sumando las siguientes cuotas:

- Cuota resultante de aplicar sobre la base liquidable general la tarifa establecida para este tipo de base. Sobre el resultado de esta operación se aplica la minoración de la cota.

- Cuota resultante de aplicar sobre la base liquidable del ahorro la tarifa establecida para este tipo de base.

- Cuota resultante de aplicar el régimen opcional de tributación por ganancias patrimoniales derivadas de valores admitidos a negociación.

Por consiguiente, a efectos de lo que ahora interesa, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas regula una minoración de la cuota con carácter general.

Pues bien, junto a esta minoración general de la cuota se crea otra nueva aplicable exclusivamente por los contribuyentes que tengan su vivienda habitual en las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

Esta deducción es de 100 euros por autoliquidación. Por consiguiente, en caso de tributación conjunta la cuantía de esta deducción también es de 100 euros.

Tal como se acaba de indicar, el requisito necesario para aplicar esta minoración específica consiste en residir habitualmente en uno de esos núcleos o zonas en riesgo de despoblación, por tener allí la vivienda habitual.

4. Deducción por alquiler de vivienda habitual aplicable por el inquilino.

El esquema de esta deducción, tras la modificación ahora introducida, quedaría de la siguiente forma:

Supuesto	Municipio	Cuadrilla
General	20%	1.600
Titulares de familia numerosa	25%	2.000
Contribuyentes con edad inferior a 30 años	30%	2.400
Contribuyentes cuya vivienda habitual se ubique en una de las zonas o núcleos en riesgo de despoblación	35%	2.800

En todos los casos la base máxima de deducción es de 8.000 euros.

La novedad que se introduce es el último supuesto contenido en el cuadro anterior. Este nuevo supuesto se refiere a los contribuyentes que tengan su vivienda habitual en una de las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

Junto a lo anterior, la normativa requiere que exista una residencia real y efectiva durante todo el año natural en las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento, excepción hecha del supuesto de fallecimiento del contribuyente.

Finalmente cabe preguntarse lo que sucede en los casos en que por decisión judicial una persona tiene que pagar el alquiler de otra que vive en las referidas zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento. En estos supuestos, la aplicación del 35% requerirá que el pagador también resida en dichas zonas. De no ser así se aplicará la regla general o alguna de las otras dos excepciones (familia numerosa o menor de 30 años).

5. Deducción por inicio de actividad económica.

Existe actualmente una deducción de 1.000 euros aplicable en los casos de inicio de una nueva actividad económica. Esta deducción la pueden hacer efectiva los contribuyentes:

- con edad inferior a 30 años,
- que inicien por primera vez
- una nueva actividad económica.

Si son varios los contribuyentes que inician por primera vez la nueva actividad económica, la deducción se distribuye por partes iguales entre todos ellos, independientemente de su edad. Una vez realizada esta distribución la deducción la aplicarán, en la parte que les haya correspondido, los contribuyentes con edad inferior a 30 años.

Pues bien, ahora la modificación que se introduce en este incentivo fiscal, que deja vigente lo anteriormente señalado, consiste en mejorar el mismo cuando las actividades económicas se inicien en zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

En efecto, expresamente se establece que esta deducción será de 1.000 euros con independencia de la edad del que inicie, por primera vez, una nueva actividad económica y con independencia del número de los que inicien la misma.

De esta manera, si son varios los contribuyentes que inician una actividad en dichas zonas o núcleos,

cada uno de ellos podrá aplicar la deducción de 1.000 euros, independientemente de la edad que tengan. Eso sí, se requiere que sea la primera vez que inicien una actividad económica.

Si, en este marco, quién inicia la actividad económica es una mujer podrá incrementar la deducción anterior en 500 euros. Por tanto, podrá deducir 1.500 euros. Eso sí tiene que tratarse de un primer inicio de actividad económica e iniciarse en dichas zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

Para aplicar esta deducción se requiere que:

- Las actividades económicas deben estar física y permanentemente ubicadas en dichas zonas y núcleos y

- las actividades económicas se desarrollen o ejerzan de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios desde dichas zonas o núcleos.

Esta es la novedad que se introduce manteniéndose el resto de la regulación de esta deducción que también se aplica a este nuevo supuesto.

III. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

La medida que se va a comentar seguidamente se aplica desde el día siguiente a la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava.

Actualmente tributan al 2,5%, las siguientes adquisiciones de viviendas:

- Viviendas cuya superficie construida no sea superior a 120 metros cuadrados, así como sus garajes y anexos con las limitaciones establecidas a este respecto en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- Viviendas unifamiliares cuya superficie construida no sea superior a 120 metros cuadrados y la superficie de la parcela, incluida la ocupada por la edificación, no supere los 300 metros cuadrados.

También tributan al 2,5% las siguientes adquisiciones cuando el adquiriente sea titular de familia numerosa:

- Viviendas, así como sus garajes, y anexos, igualmente con las limitaciones establecidas en este sentido en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- Viviendas unifamiliares.

En este caso se elimina la referencia a los metros cuadrados de la vivienda y a la superficie de la parcela.

Pues bien, la novedad que se introduce consiste en establecer un tipo especial del 1,5% respecto de las adquisiciones de viviendas habituales ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

En este caso se hace referencia a la adquisición de:

- Vivienda, con garajes y anexos, igualmente con las limitaciones establecidas a este respecto en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- Viviendas unifamiliares.

Al igual que en el caso de las familias numerosas, tampoco se hace referencia a la superficie de la vivienda ni, en su caso, de la parcela.

Para aplicar este 1,5% se precisa:

- Que el adquirente no sea propietario de otra vivienda en un porcentaje superior al 25% dentro del mismo término municipal dónde se encuentra la vivienda adquirida.

- Que la vivienda adquirida constituya su residencia habitual.

- Que en el documento de adquisición se señale que se cumplen o se van a cumplir los requisitos anteriores.

IV. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

La medida que se comenta seguidamente tiene prevista su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

La Norma Foral habilita a los Ayuntamientos para que, si lo estiman oportuno, establezcan una bonificación a favor de:

- Viviendas habituales de los contribuyentes y

- locales dónde se desarrolle una actividad económica, incluidos sus anexos y almacenes. En este caso se requiere que la actividad económica se encuentre físicamente y de forma permanente ubicada en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación y la actividad económica se ejerza o se desarrolle de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios residentes desde dichas zonas o núcleos.

Esta bonificación puede alcanzar al 90% de la cuota de este tributo.

V. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS.

Al igual que en el caso del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, la medida que se comenta a continuación también tiene prevista su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

En este Impuesto se habilita a los Ayuntamientos para establecer una bonificación, que puede alcanzar hasta el 95% de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras en inmuebles ubicados en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

REFORMA DEL CANON DEL AGUA

José Luis España Guzmán (*)

Laburpena

Uraren Euskal Agentziak kudeatzen duen Uraren Kanonaren erreformak, 2022tik aurrera aplikatzekoa denak, zergaren zerga-oinarria handitzeko aukera ematen du, eta, aldi berean, zerga-tasa murriztu eta bilketa handituko da. Egindako aldaketen helburua, halaber, kudeaketa erraztea eta zerga-betebeharrak betetzea sinplifikatzea da (100 zergadun baino gutxiago bildutakoaren % 90 baino gehiago izango dira). Bestalde, ingurumen-ezaugarriak indartzen dira, bildutako ur kontinentalen multzoa eta, beraz, ur-eskari kontuntiboaren multzoa zerga-egitatera eramanez, salbuespenen eta hobarien erregulazioa birbideratuz, eta, era berean, ura zuzenean neurtzeko mekanismo homologatuak izateko betebeharra azpimarratuz, bai eta hartutako uraren bolumenari eta bilakaerari eta haren erabilerei buruzko datuak eta informazioa izateko betebeharra ere.

Abstract

La reforma del Canon del Agua, gestionado por URA – Agencia Vasca del Agua y a aplicar a partir de 2022, permite la ampliación de la base imponible del Impuesto, al tiempo que se reduce el tipo impositivo y se incrementará la recaudación. Los cambios acometidos también están encaminados a facilitar la gestión y simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias (menos de 100 contribuyentes supondrán más del 90% de la recaudación). Por otra parte, se refuerzan las señas de identidad medioambientales, llevando al hecho imponible el conjunto de aguas continentales captadas y, por tanto, de la demanda consuntiva de agua, reconduciendo la regulación de exenciones y bonificaciones y, así mismo, subrayando la obligación de disponer de mecanismos homologados de medición directa del agua y de contar con datos e información sobre el volumen y evolución del agua captada y los usos de la misma.

(*) Jefe del Servicio de Administración Tributaria del Dpto. de Economía y Hacienda del Gobierno Vasco.

Con la Ley 1/2006, de 23 de junio, de Aguas, se creó un nuevo tributo propio de carácter medioambiental en el País Vasco, el Canon del Agua, que se liquida desde al año 2009 por URA - Agencia Vasca del Agua, gravando con 0,06 euros el metro cúbico de agua. De naturaleza extrafiscal, su recaudación queda afectada a objetivos de planificación hidrológica. Se persigue un uso sostenible del agua y la recuperación de costes de los servicios relacionados con el agua. Su desarrollo reglamentario se reguló mediante el Decreto 181/2008, de 4 de noviembre.

Sin embargo, recientemente, se ha acometido una reforma profunda de este impuesto para el año 2022, a través de la Ley de Presupuestos Generales de la CAPV para 2020 (Ley 13/2019, de 27 de diciembre), incorporando cambios en la regulación del Canon en la Ley de Aguas y se ha aprobado un nuevo Reglamento con el Decreto 229/2021, del 2 de noviembre.

Las modificaciones se orientan a facilitar la gestión de la recaudación por URA, así como a simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por las personas y entidades contribuyentes, al mismo tiempo que se amplía la base imponible a otros usos consuntivos del agua, reforzando las señas de identidad medioambientales del Canon y respetando los principios de equidad y gestión eficaz.

En todo caso no ha de perderse de vista que el Canon del Agua afecta a una parte pequeña de la factura total del agua, menos del 3%, teniendo en cuenta las tasas y tarifas por abastecimiento y saneamiento. Se hacía necesario, por tanto, adecuar la regulación del Canon a la luz de la experiencia acumulada, para evitar complejidades innecesarias, generadoras de costes de gestión, e ineficaces en relación a los objetivos del impuesto.

La considerable reducción del número de personas y entidades contribuyentes (menos de 100 contribuyentes supondrán más del 90% de la recaudación) y la clarificación de los beneficios fiscales a aplicar, caminan en ese objetivo de simplificar y facilitar la gestión eficaz del Canon.

Por otra parte, la supresión de algunas exenciones y bonificaciones no menoscaba el incentivo a reducir el volumen de agua consumido y, en consecuencia, los costes derivados, dado el escaso peso del Canon en la factura total del agua.

Además, la aplicación del Canon al conjunto de los usos consuntivos, también a los usos domésticos y los usos agropecuarios (que permanecen bonificados), así como a las fugas e incontrolados, además de los usos industriales, comerciales y municipal del agua, supone un avance notable respecto a la equidad del impuesto (el Canon era aplicado solo al 30% de los usos consuntivos), del mismo modo que este mismo hecho refuerza la identidad medioambiental del Canon del Agua.

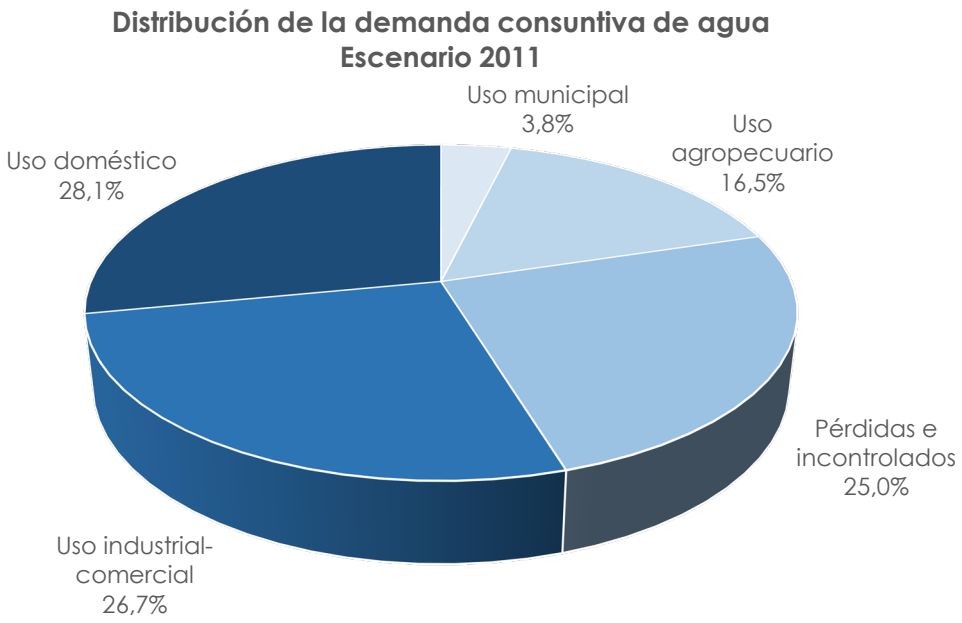
Aun cuando el tipo impositivo se reduce a la mitad, pasando a ser de tres céntimos de euro por metro cúbico de agua, es previsible que la recaudación por el Canon del Agua se multiplique por más de dos y supere los 7 millones de euros anuales (estimación con un tipo de 0,03 euros por metro cúbico).

Reforma vía Presupuestos

La reforma del Canon del Agua se ha canalizado a través de las disposiciones finales segunda y sexta de la Ley 13/2019, de 27 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2020, modificando la Ley de Aguas.

También mediante las disposiciones finales de la Ley 1/2021, de 11 de febrero, por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2021, se introdujeron modificaciones de carácter técnico en la disposición segunda de la Ley de Presupuestos para 2020, al mismo tiempo que se demoraba un año, hasta el 1 de enero de 2022, la entrada en vigor de la reforma del Canon del Agua.

Incluso posteriormente, en la Ley 11/2021, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los Presu-



puestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2022, se prevé, disposición final segunda, una aplicación gradual del tipo impositivo:

- 2,0 céntimos de euro en 2022,
- 2,5 céntimos de euro en 2023 y
- 3,0 céntimos de euro en 2024 y los siguientes ejercicios.

La incorporación de estos cambios no ha estado exenta de controversia, como ya ocurriera en el momento de la aprobación del Canon del Agua, cuando fue objeto de recurso ante el Tribunal Constitucional[1]. Sin embargo, en esta ocasión se ha evitado llegar a esta situación, mediante el acuerdo entre las Administraciones del Estado y del País Vasco en el seno de la Comisión Bilateral de Cooperación. Ante la nueva regulación del Canon, ambas partes coinciden en considerar que la finalidad del tributo sigue siendo la disposición de agua para su consumo en el territorio del País Vasco con independencia del lugar de captación, no siendo un canon a la utilización de un dominio público. Circunstancia que se ha reflejado expresamente en la exposición de motivos del Decreto 229/2021, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Canon del Agua.

Por otra parte, la situación de pandemia, junto a la extensión de la aplicación del Canon del Agua a usos domésticos y la supresión de beneficios fiscales aplicados en los usos industriales, así como la necesidad de contar con un tiempo de adaptación, también han tenido su influencia a la hora de escalonar la entrada en vigor de la reforma del Canon del Agua y de la aplicación del nuevo tipo impositivo.

Demanda consuntiva de agua

Con la regulación de partida solo un 30% de la demanda consuntiva de agua era objeto de imposición por el Canon del Agua, afectando particularmente a los usos industriales y comerciales, que, a su vez, en muchos casos estaban bonificados.

Con la reforma del Canon del Agua se plantea, por tanto, la contribución al Impuesto de todos

1 STC 85/2013 y STSJ del País Vasco 380/2016, en las cuales se ratificaba la inexistencia de doble imposición, la no invasión de competencias municipales o forales, así como la no inclusión del Canon del Agua en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

los usos del agua, también de los usos domésticos y agropecuarios, además de las fugas, los usos fraudulentos y las pérdidas en conducciones.

A este respecto, puede entenderse que atendiendo a la vocación de protección del medio ambiente del Canon del Agua y, por tanto, de aplicación e interés general, el establecimiento de excepciones a algunos usos del agua debiera quedar restringida solo a aquellos casos derivados de situaciones específicas o que susciten un consenso social suficiente o que su gestión y liquidación suponga incurrir en costes no asumibles.

En cuanto a las fugas y pérdidas de agua, puede considerarse que, además de constituir un mal uso del recurso, suponen un gasto extraordinario en captación, potabilización y transporte que no es facturado, dando lugar a un déficit en la gestión del agua. Paliar esta situación, precisa mejorar la información disponible, sin pretensiones recaudatorias, con el propósito de reducir estas pérdidas por medio, por ejemplo, de la programación de inversiones para la renovación de las redes de distribución deterioradas, así como la implantación de sistemas de control y detección rápida. [2]

Hecho imponible y sujetos pasivos

Uno de los elementos centrales de la reforma es el cambio en la configuración del hecho imponible y sus efectos en la regulación de los sujetos pasivos contribuyentes.

	anterior normativa	nueva regulación
hecho imponible	consumo real o potencial del agua por la afección al medio que su utilización pudiera producir	captación de aguas continentales para su utilización o consumo por la afección al medio que su utilización pudiera producir en captaciones o entradas de aguas con finalidad medioambiental no se produce utilización o consumo de agua
no sujección		- aguas marinas - aguas pluviales o escorrentías - reutilización en usos industriales u otros

Sin perder su vinculación con la utilización o consumo en el País Vasco ni por la afección al medio que su utilización pudiera producir, ahora el hecho imponible descansa también sobre la captación de aguas continentales. Antes, consumo y afección construían el hecho imponible.

Junto con las captaciones en el territorio del País Vasco, también se incluyen en el hecho imponible las entradas en el territorio del País Vasco de aguas continentales procedentes de fuera del territorio de la misma para su utilización o consumo.

Por otro lado, en el Reglamento se especifica que en las captaciones o entradas de aguas continentales con finalidad medioambiental no se produce utilización o consumo de agua, apartando este hecho imponible de la aplicación del Canon del Agua.

Así mismo, no quedan sujetas al Canon las captaciones o entradas de aguas marinas, las aguas pluviales o escorrentías y la reutilización del agua en usos industriales u otros usos, entendiéndose por reutilización de las aguas la "aplicación, antes de su devolución al dominio público hidráulico y al marítimo terrestre para un nuevo uso privativo de las aguas que, habiendo sido utilizadas por quien las derivó, se han sometido al proceso o procesos de depuración establecidos en la correspondiente autorización

2 Ya hay algún precedente. Así, por ejemplo, en Andalucía, en el canon de mejora, en su modalidad de canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la Comunidad Autónoma, establecido en su Ley 9/2010, de 30 de julio, de Aguas, refiriéndose al hecho imponible (art. 74.1) se dice que "Se asimilan a uso urbano las pérdidas de agua en las redes de abastecimiento en los términos que disponga esta Ley", identificándose a los usuarios del agua como sujetos pasivos (art. 82) y "En el supuesto de pérdidas de agua en redes de abastecimiento, tendrán la consideración de usuario del agua las entidades suministradoras y las personas físicas o jurídicas titulares de otras redes de abastecimiento".

de vertido y a los necesarios para alcanzar la calidad requerida en función de los usos a que se van a destinar". [3]

Como consecuencia de la nueva configuración del hecho imponible, son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, las personas y entidades que capten o introduzcan aguas continentales en el País Vasco para su utilización o consumo. Así, en el Reglamento del Canon se consideran sujetos pasivos contribuyentes a quienes sean:

a) titulares de la concesión o autorización administrativa que habilita la explotación del aprovechamiento,

b) titulares de las instalaciones de captación de agua, cuando el agua provenga de un aprovechamiento que no disponga de concesión o autorización administrativa,

c) titulares de las instalaciones de distribución a las que se incorpora el agua captada fuera del País Vasco.

	anterior normativa	nueva regulación
sujetos pasivos contribuyentes	personas y entidades usuarias del agua en baja, bien la reciban de una entidad suministradora o la capten por medios propios	personas y entidades que capten o introduzcan aguas continentales en el territorio de la CAPV para su utilización o consumo en la CAPV
entidades suministradoras (EESS)	sujetos pasivos contribuyentes por sus consumos y colaboradores en la gestión del Canon del Agua por las personas y entidades suministradas/contribuyentes	sujetos pasivos contribuyentes

Por tanto, las entidades suministradoras pasan de jugar un papel colaborador en la gestión del Canon del Agua a ser sujetos pasivos contribuyentes, de forma que abonarán la cuota del Impuesto que ha de suponerse repercutirán a sus usuarios como un mayor coste por los suministros de agua. Estos usuarios antes de la reforma del Canon del Agua eran los sujetos pasivos, junto a los titulares de aprovechamientos para consumo propio que siguen siendo sujetos pasivos contribuyentes.

Exenciones y bonificaciones

Bajo la orientación de una gestión eficaz del Canon del Agua, y sin olvidar que el mismo supone una parte pequeña (3%) de la factura total del agua (considerando también las tasas y tarifas por abastecimiento y saneamiento), con la reforma se ha producido una profunda remodelación de las exenciones y bonificaciones.

Únicamente permanecen aquellas que no suponen una alteración de la cantidad y calidad del agua: la utilización no consuntiva para la obtención de energía o el uso de fuerza motriz y el volumen de agua detraído que retorna al medio, en un punto próximo al de detracción, como parte del caudal ecológico a respetar; así como las captaciones anuales inferiores a 200 metros cúbicos, por razones técnicas.

Desaparecen las exenciones más relevantes, relacionadas con los consumos domésticos y para usos agropecuarios, deficientemente reguladas por otra parte.

	anterior normativa	nueva regulación
exenciones	- usos domésticos - usos domésticos en núcleos sin suministro domiciliario de agua - usos agropecuarios - operaciones de investigación y control - extinción de incendios, extrema necesidad o catástrofe - captación de agua marina en sustitución de agua dulce - utilización para obtener energía o uso de fuerza motriz - reutilización en usos industriales - captaciones anuales < 50 m3	- utilización para obtener energía o uso de fuerza motriz - agua detraída que retorna al medio como parte del caudal ecológico a respetar - captaciones anuales < 200 m3

3 Concepto definido en el artículo 2 del Real Decreto 1620/2007, de 7 de diciembre, por el que se establece el régimen jurídico de la reutilización de las aguas depuradas.

	anterior normativa	nueva regulación
bonificaciones (% de la base imponible)	- 95% por uso en fuentes públicas, limpieza de calles y riego de parques, realizadas por entidades públicas - 95% por uso en instalaciones deportivas públicas - 95% por usos agropecuarios con acreditación de buenas prácticas - 70% por uso industrial, cuando se utilicen las mejores técnicas disponibles - 90% por uso industrial, cuando se disponga de un plan de reducción de consumos certificado por URA - 95% por uso de aguas pluviales o de escorrentía	- 90% en las captaciones para uso agropecuario, siempre y cuando se acredite el cumplimiento del Código de Buenas Prácticas Agrarias o similar

Respecto de la exención de los usos domésticos, prevista inicialmente de 130 litros por persona y día, las dificultades para su aplicación justificaron en su momento la redacción de la disposición transitoria primera del primer Reglamento del Canon del Agua (Decreto 181/2008), quedando pendiente el momento a partir del cual se aplicaría el Canon del Agua a los consumos realizados para usos domésticos.

En el caso de los usos agropecuarios, convivían una moratoria general[4] y una bonificación del 95% con acreditación de buenas prácticas. Con la nueva regulación se establece una bonificación del 90% de la base imponible, siempre y cuando se acredite el cumplimiento del Código de Buenas Prácticas Agrarias del País Vasco, cuaderno de explotación, contrato ambiental u otras acreditaciones similares. Ha de tenerse en cuenta la concentración de este uso del agua en Araba/Álava, al mismo tiempo que las consideraciones relacionadas con el medio rural, tanto de carácter social y como sectorial. [5]

Para la aplicación de las exenciones, en el Reglamento del Canon se hace hincapié en la necesidad de especificar los mecanismos homologados de medición directa del agua captada y exenta o bonificada, además de presentar la correspondiente solicitud y acompañar un plano de situación del lugar donde se produzca la utilización no consuntiva (para obtener energía o uso de fuerza motriz), con indicación de los puntos de toma y de retorno del agua, o, en su caso, una memoria técnica en la cual quede acreditado que los volúmenes de agua tienen un punto de retorno próximo al punto de detracción y que forman parte del caudal ecológico a respetar.

Para la aplicación de la exención por las captaciones y entradas con un volumen anual inferior a 200 metros cúbicos (que no actúa como un mínimo exento) no se precisa la presentación de solicitud a URA, aunque deberá disponerse de la correspondiente autorización o concesión administrativa, como en los demás supuestos de exención y la bonificación a los usos agropecuarios.

Por otra parte, las captaciones y entradas de aguas exentas o bonificadas en ningún caso superarán el volumen de las establecidas en las concesiones o autorizaciones, pudiendo URA, en caso de incumplimiento de las condiciones de la concesión o autorización, retirar el otorgamiento de las exenciones o bonificaciones.

Respecto a la efectividad de las exenciones y bonificaciones en el Reglamento del Canon se prevé un plazo máximo de 6 meses para que URA responda a las solicitudes, con una interpretación positiva del silencio administrativo.

Exenciones y bonificaciones se practicarán durante 3 años, en la autoliquidación correspondiente al año en que se comunique su resolución y en los dos años siguientes.

4 Resolución de 21 de enero de 2010, del Director General de la Agencia Vasca del Agua, en relación a la moratoria de la liquidación del canon del agua en los usos agropecuarios.

5 Algunas CC.AA. no hacen tributar los usos agrícolas, forestales y ganaderos, siempre que no exista -y compruebe- una contaminación de carácter especial en naturaleza o cantidad por abonos, pesticidas o materia orgánica.

Así mismo, cuando se produzcan cambios en las condiciones de la concesión o autorización, así como cuando hayan trascurrido los 3 años de vigencia de la exención o bonificación otorgada, para la aplicación de exenciones o bonificaciones será necesario presentar una nueva solicitud o, en su caso, una declaración responsable.

Base imponible y cuota

La base imponible del Canon está constituida por el volumen de las captaciones y entradas de aguas continentales, medido en metros cúbicos, y su determinación es posible, al igual que la normativa anterior a la reforma, por medio de los sistemas de estimación directa, objetiva o indirecta.

En estimación directa la medición del volumen de agua continental captado o introducido se realiza por medio de mecanismos homologados de medición directa del agua, para lo cual los contribuyentes están obligados a instalar y mantener, a su cargo, dicho mecanismo homologado, de acuerdo a la normativa vigente que regula los sistemas de control de volúmenes de agua.

En el caso de la entrada en el territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco de aguas continentales procedentes de fuera del territorio de la misma, la normativa prevé que los contribuyentes han de instalar y mantener, a su cargo, un mecanismo homologado de medición directa del agua de este origen. Este sistema de control deberá estar ubicado en el punto de entrada en territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en caso de no haberse instalado la base imponible se determinará mediante la medición de los mecanismos homologados de medición directa del agua situados en los puntos de captación.

	anterior normativa	nueva regulación
base imponible	volumen de agua consumido o utilizado, expresado en metros cúbicos	volumen de agua captado o introducido, expresado en metros cúbicos
tipo impositivo	0,06 euros/m3	0,03 euros/m3 *

* 0,020 euros/m3 en 2022 y 0,025 euros/m3 en 2023.

En estimación objetiva, cuando no se hayan instalado mecanismos homologados de medición directa del agua, o cuando teniéndolos no estén en funcionamiento, la base imponible se determinará según el volumen de agua total anual otorgado en la autorización o concesión administrativa. Esta determinación de la base imponible tendrá carácter provisional hasta la instalación del obligado mecanismo homologado de medición directa del agua captada o introducida.

Así mismo, es posible que los contribuyentes que lo soliciten justificadamente puedan determinar la base imponible por el sistema de estimación objetiva, exclusivamente durante el periodo transitorio autorizado por URA, para el cual deberán haber dado cumplimiento a la normativa en vigor que regula los sistemas de control de volúmenes de agua.

Por otra parte, en los supuestos de no existir autorización o concesión administrativa o que existiendo no se señale el volumen de agua total autorizado o concedido, la base imponible mensual del Canon del Agua deberá determinarse conforme a unos parámetros y fórmulas, distinguiéndose tres situaciones: captaciones de aguas subterráneas, aprovechamientos de aguas superficiales en los que la captación de agua se produzca mediante bombeo y captaciones de agua por gravedad a través de una o varias conducciones.

En el anterior Reglamento, Decreto 181/2008, de 4 de noviembre, también se regulaba la situación de las captaciones de aguas subterráneas, decayendo en el nuevo Reglamento los supuestos de "suministros mediante contratos de aforo", así como en caso de "aprovechamiento de aguas pluviales para su utilización en procesos productivos", dado el cambio operado en la configuración del hecho imponible del Canon del Agua. Y, por otra parte, resolviendo una carencia de la regulación anterior se incorporan los otros dos supuestos ya citados, con parámetros similares a los utilizados en otras Comunidades Autónomas.

En cuanto al sistema de estimación indirecta, en la normativa del Canon del Agua se trasladan

los supuestos de imposibilidad de determinación de la base imponible mediante los sistemas de estimación directa u objetiva previstos en la normativa tributaria.

Cabe destacar que en el Reglamento del Canon se remarca en varias ocasiones la obligación de disponer de un mecanismo homologado de medición directa del agua que permita la estimación directa de la base imponible del Canon del Agua, así como de la obligación de disponer de la correspondiente autorización o concesión administrativa, recordando la aplicación de los regímenes sancionadores ya regulados.

Autoliquidaciones e información

La gestión del Canon del Agua comienza con lo que podríamos denominar una declaración de carácter censal, una declaración inicial prevista en un modelo específico al efecto, que los contribuyentes deberán presentar con la información precisa sobre la situación de los puntos de toma y de los mecanismos homologados de medición directa del agua captada o introducida, así como los datos y elementos necesarios para la aplicación del Canon del Agua.

Esta declaración inicial deberá presentarse en URA en el plazo de un mes a contar desde el inicio del aprovechamiento y, además, deberá ser comunicada a URA cualquier alteración de las características declaradas del aprovechamiento. A este respecto, con el primer año de vigencia de la nueva regulación del Canon del Agua, en la disposición adicional primera del Decreto 229/2021, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Canon del Agua, se dispone que los obligados a presentar la declaración inicial pueden hacerlo en el plazo de 6 meses desde la fecha de entrada en vigor de dicho Decreto.

	anterior normativa	nueva regulación
declaraciones	EESS: declaración/ ingreso semestral aprovechamientos: autoliquidación e ingreso anual	autoliquidación e ingreso anual
información	identificación de sujetos pasivos y datos sobre volúmenes facturados, exentos y bonificados	datos sobre volumen total de agua captada o introducida y el volumen de agua utilizado o consumido en cada tipo de uso (fugas, pérdidas e incontrolados, usos domésticos y residenciales, usos agropecuarios, usos industriales y comerciales, usos municipales) y el volumen de agua exento, bonificado y gravado por el Canon del Agua

Por otra parte, la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas por los contribuyentes se producirá a año vencido. Así, por ejemplo, la autoliquidación correspondiente a 2022 deberá presentarse en URA en enero de 2023.

También, los contribuyentes que realicen suministros de agua -las entidades suministradoras- en los 2 primeros meses de cada año deben identificar el volumen total de agua captada o introducida durante el año inmediatamente anterior, así como el volumen de agua utilizado o consumido en cada tipo de uso (fugas, pérdidas e incontrolados, usos domésticos y residenciales, usos agropecuarios, usos industriales y comerciales, usos municipales) y el volumen de agua exento, bonificado y gravado por el Canon del Agua.

Así mismo, las entidades suministradoras deberán aportar información relativa al impacto del Canon del Agua a sus usuarios, mediante la inclusión en la factura que emitan a los mismos, en lugar destacado y legible, de la siguiente frase en castellano y euskera:

> "Esta factura incluye el coste asumido por la entidad suministradora por el canon del agua de la Agencia Vasca del Agua – URA, por la afección al medio que su utilización pudiera producir
>
> Faktura honetan sartuta dago Uraren Euskal Agentziaren uraren kanona dela-eta erakun-

de hornitzaileak bere gain hartutako kostua, uraren erabilerak ingurunean izan dezakeen eraginagatik".

El ingreso de la cuota del Canon del Agua deberá efectuarse en el momento de la presentación de las autoliquidaciones.

Conclusiones

En el análisis de la aplicación del Canon del Agua sobresale su escaso peso en la factura total del agua (menos de un 3%) y la tributación, en muchos casos bonificada, de tan solo un 30% de la demanda consuntiva de agua.

Estos factores han inspirado la reforma del Canon del Agua acometida que tiene un amplio alcance y está encaminada a facilitar la gestión de la recaudación, así como a simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes.

También se ha pretendido reforzar las señas de identidad medioambientales del Canon, incluso reduciendo el tipo impositivo, acotando los supuestos para la aplicación de beneficios fiscales y especialmente ampliando la base imponible al conjunto de usos del agua, también a los usos domésticos y agropecuarios, así como a las pérdidas y usos incontrolados.

En esta reforma destaca la nueva configuración del hecho imponible, que conectada a la utilización o consumo de agua y a la afección al medio que su utilización pudiera producir, ahora descansa también sobre la captación de aguas continentales.

De esta forma se producirá una considerable reducción del número de personas y entidades contribuyentes, menos de 100 contribuyentes supondrán más del 90% de la recaudación del Canon del Agua y también de los usos consuntivos del agua objeto de gravamen.

Otro elemento no menos subrayable es el relacionado con los datos y la información que estará disponible. Así, las entidades suministradoras cada año deben identificar el volumen total de agua captada o introducida en el año anterior, así como el volumen de agua utilizado o consumido en cada tipo de uso (fugas, pérdidas e incontrolados, usos domésticos y residenciales, usos agropecuarios, usos industriales y comerciales, usos municipales) y el volumen de agua exento, bonificado y gravado por el Canon del Agua.

Para ello se establecerá un modelo informativo específico, con lo que fácilmente podrán acumularse los datos y obtener una declaración consolidada anual del Canon del Agua, con una doble utilidad, la propia correspondiente al conocimiento del funcionamiento y evolución del Impuesto y, también, otra con mayor transcendencia medioambiental, pues será posible conocer la aportación de cada uso del agua y su progreso mediante la comparación de declaraciones consolidadas.

Referencias

DOCUMENTOS DE INTERÉS

KONTZERTU EKONOMIKOAREN TERMINOEN GLOSARIOA EUSKARAZ:

Kontzertu Ekonomikoaren terminologia

KONTSEILUAREN ZUZENTARAU-PROPOSAMENA, BATASUNEKO TALDE MULTINAZIONALENTZAKO GUTXIENEKO EZARPEN-MAILA GLOBALA BERMATZEARI BURUZKOA. 2021EKO ABENDUAREN 22A:

European Commission

EUTAX OBSERVATORY: REVENUE EFFECTS OF THE GLOBAL MINIMUM TAX: COUNTRY-BY-COUNTRY ESTIMATES

Tax Observatory

EUSKO JAURLARITZAK ETA FORU-ALDUNDIEK SUSTATUTAKO ZERGA-HEZKUNTZAKO PROGRAMA:

2021/2022 ikasturteko abenduko txosten partzialaren laburpena

Programaren dibulgazio-informazioa

ELGEren munduko zerga-hezkuntzari buruzko gida

TICKETBAI: HIRU FORU OGASUNEN ETA EUSKO JAURLARITZAREN PROIEKTU KOMUNA, JARDUERA EKONOMIKOAK EGITEN DITUZTENEN FAKTURAZIOA KONTROLATZEKO SISTEMAK OROKORREAN EZARTZEKO:

Sailaren webguneko TicketBAI orrirako esteka

GLOSARIO DE TÉRMINOS DEL CONCIERTO ECONÓMICO EN EUSKERA:

Terminología del Concierto Económico

PROPUESTA DE DIRECTIVA DEL CONSEJO SOBRE LA GARANTÍA DE UN NIVEL MÍNIMO GLOBAL DE IMPOSICIÓN PARA LOS GRUPOS MULTINACIONALES DE LA UNIÓN. 22 DICIEMBRE 2021:

European Commission

EUTAX OBSERVATORY: REVENUE EFFECTS OF THE GLOBAL MINIMUM TAX: COUNTRY-BY-COUNTRY ESTIMATES

Tax Observatory

PROGRAMA DE EDUCACIÓN TRIBUTARIA PROMOVIDO POR EL GOBIERNO VASCO Y LAS DIPUTACIONES FORALES:

Curso 2021/2022: Extracto del informe parcial a diciembre de 2021

Información divulgativa del Programa

Guía sobre educación tributaria en el mundo. OCDE 21/12/2021

TICKETBAI: PROYECTO COMÚN DE LAS TRES HACIENDAS FORALES Y DEL GOBIERNO VASCO, PARA LA IMPLANTACIÓN GENERALIZADA DE SISTEMAS DE CONTROL DE LA FACTURACIÓN DE QUIENES REALIZAN ACTIVIDADES ECONÓMICAS:

Información más relevante relativa al proyecto conjunto TicketBAI (enlace web)

RECAUDACIÓN DE LA CAE POR TRIBUTOS CONCERTADOS EN 2021

I.- RECAUDACIÓN ACUMULADA A SEPTIEMBRE DE 2021: DATOS GLOBALES

Las diputaciones forales han **recaudado por tributos concertados** en el intervalo de enero a septiembre de 2021 **10.821.750 miles de euros (m€), un 19,8% más** que en el mismo periodo del año anterior.

En términos absolutos, el aumento de **la recaudación acumulada** hasta septiembre de 2021 respecto al mismo periodo de 2020 ha sido de **1.790.645 miles de euros** y procede de las figuras tributarias siguientes:

Incremento neto de recaudación acumulada a oct/2021

(miles de euros)

	Ene-sep/21	Ene-sep/20	Dif.	%Δ
IRPF	4.187.742	3.575.051	612.692	17,1
I. Sociedades	857.990	756.072	101.918	13,5
IVA	3.995.152	3.269.044	726.108	22,2
II.EE. Fab. e IEE	1.046.427	921.331	125.097	13,6
O. Tributos e Ing.	734.439	509.606	224.833	44,1
TOTAL	**10.821.750**	**9.031.105**	**1.790.645**	**19,8**

Los factores que han propiciado este incremento han sido los siguientes:

- La recuperación parcial de la economía vasca tras la intensa caída del PIB en el primer semestre de 2020.
- La distorsión de la comparativa interanual como consecuencia de la aprobación de ampliaciones para la presentación e ingreso de autoliquidaciones tributarias en 2020 respecto a los plazos ordinarios.
- El diferimiento de ingresos de 2020 a 2021 derivados de la aprobación de medidas tributarias cuyo objeto era facilitar liquidez a los contribuyentes en el contexto de la pandemia de covid-19.
- La entrada de ingresos extraordinarios en 2021 relacionados con la aprobación de Actas Únicas de 2019.

En un análisis más pormenorizado y en lo que se refiere a los impuestos o grupos de tributos que se recogen en el cuadro anterior, se puede comprobar que la expansión de la recaudación ha tenido un carácter generalizado.

En el apartado de la imposición directa, la recaudación por IRPF ha crecido hasta septiembre un 17,1% con una aportación notable de todos los conceptos tributarios que componen el impuesto. Así, los ingresos por retenciones de rendimientos de trabajo, el concepto más relevante el impuesto, han crecido hasta septiembre un 6,7%, apoyándose, por un lado, en la creación de empleo de la economía y en unos ligeros incrementos salariales, y por otro, en el cómputo de algunos ingresos extraordinarios. En el caso de la cuota diferencial neta, su destacada evolución (+55,2%) está relacionada, en parte, con la distorsión que originó la pandemia de covid-19 en los periodos de declaración e ingresos de la campaña de la renta en 2020.

En el caso del impuesto sobre sociedades, la recaudación ha reflejado hasta septiembre un aumento del 13,5%, si bien la comparación interanual no resulta homogénea en la medida en que una parte significativa de ingresos de la campaña de sociedades desarrollada en 2020 se hizo efectiva en meses posteriores a septiembre debido a la ampliación de plazos para la presentación e ingreso de declaraciones.

Dentro de los principales impuestos indirectos, la recaudación por el total de IVA ha crecido un 22,2% debido la recuperación de las bases imponibles del impuesto, especialmente en el ámbito de las importaciones, y también por la contabilización de ingresos extraordinarios procedentes de la regularización de Actas Únicas de 2019 con el Estado.

La recaudación global del conjunto de los impuestos que gravan consumos específicos de bienes ha aumentado hasta septiembre un 13,6%, gracias al impulso fundamental del impuesto especial sobre hidrocarburos (+23,2%).

Por componentes, la **recaudación bruta** ha registrado un incremento interanual del 15,1%, con una aportación muy positiva de todos los tributos principales o grupos de tributos: IVA (+16,1%), IRPF (+13,7%), IS (+9,4%), impuestos especiales de fabricación y de electricidad (+9,2%) y resto (+42,5%).

Las **devoluciones**, por su parte, se han reducido un 0,2% respecto a las registradas a septiembre de 2020, debido principalmente a la caída del volumen de devoluciones realizado en el impuesto sobre sociedades (24,5%).

Recaudación acumulada por tributos concertados

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
Rec. íntegra y Residuos	11.786.462	13.571.965	15,1
Devoluciones	(2.755.357)	(2.750.215)	0,2
Rec. líquida	**9.031.105**	**10.821.750**	**19,8%**

II.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Por IRPF se ha recaudado un 17,1% más que en los nueve primeros meses de 2020, y además, con una contribución positiva de todos los conceptos tributarios que componen el impuesto.

Recaudación acumulada por IRPF

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
Ret. Rdtos. Trabajo y AP	3.835.460	4.093.211	6,7
Ret. Rdtos. Cap. Mob.	107.992	132.499	22,7
Ret. Rdtos. Cap. Inmob.	54.990	57.267	4,1
Ret. Ganan. Patrim.	38.326	46.728	21,9
Gravamen Esp. s/ P	4.016	10.509	161,7
Pagos fracc. Prof. y Empr.	81.051	92.484	14,1
Cuota Diferencial Neta	(546.784)	(244.956)	55,2
Rec. Total IRPF	**3.575.051**	**4.187.742**	**17,1**

La recaudación por retenciones de rendimientos del trabajo ha mostrado hasta septiembre un notable avance (+6,7%), gracias al cómputo de algunos ingresos extraordinarios y a la positiva evolución del mercado de trabajo. La ocupación en la CAE se ha incrementado en el primer semestre del año alrededor del 3,0% y las retribuciones salariales en torno al 1,0%. A ello se ha unido la importante caída respecto al año anterior en el número de asalariados sometidos a ERTE cuyos rendimientos están sujetas a tipos de retención muy exiguos o, incluso, nulos.

La evolución de los ingresos por retenciones de rendimientos de capital mobiliario en el periodo enero-septiembre ha sido muy positiva (+22,7%) por el cómputo en marzo de algunos ingresos atípicos y al recuperarse en muchas sociedades durante este año el reparto de dividendos en efectivo. Los ingresos por retenciones sobre ganancias patrimoniales, por su parte, se han incrementado un 21,9% debido a la positiva evolución de la rentabilidad de los fondos de inversión durante el año.

La recaudación por pagos fraccionados ha registrado hasta septiembre un incremento del 14,1% pese a la exoneración aprobada por los territorios históricos de la obligación de realizar los pagos correspondientes al periodo enero-junio de 2021.

Por último, la cuota diferencial por IRPF ha mostrado en este periodo un comportamiento muy favorable (+55,2%) que se ha traducido en una reducción del saldo neto de devoluciones (alrededor de 280 millones de euros) respecto al mismo periodo del año anterior. Este resultado se explica por la extensión de los plazos para la presentación e ingreso de las autoliquidaciones con resultado a pagar correspondientes a la campaña de renta de 2019 y que ocasionó que en algunos territorios no se computasen en los plazos habituales los primeros ingresos derivados de la misma (es decir; en julio, o bien, la cuantía total del resultado de la autoliquidación o el primer fraccionamiento del 60%, a elección del contribuyente).

III.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Dentro de este impuesto se incluye el 50% de la recaudación de las siguientes retenciones, ya analizadas en el apartado del IRPF: Rendimientos de Capital Mobiliario, Rendimientos de Capital Inmobiliario y Ganancias Patrimoniales.

Los ingresos fiscales a septiembre de 2021 correspondientes a la **cuota diferencial neta del impuesto sobre sociedades ascendieron a 621.496 miles de euros** lo que ha supuesto un incremento **interanual del 12,0%.**

Recaudación acumulada por IS

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
Ret. Rdtos. Cap. Mob.	107.992	132.499	22,7
Ret. Rdtos. Cap. Inmob.	54.990	57.267	4,1
Ret. Ganan. Patrimon.	38.326	46.728	21,9
Cuota Diferencial Neta	554.765	621.496	12,0
Rec. Total IS	**756.072**	**857.990**	**13,5**

En el primer trimestre del año, la recaudación líquida por cuota diferencial disminuyó un 30,3% debido a que los ingresos se redujeron un 20,0%. Las devoluciones realizadas, por su parte, fueron similares a las del año anterior.

En el segundo trimestre del año, la recaudación se incrementó a una tasa muy elevada (+129,3%) gracias al favorable comportamiento estimado para el primer pago fraccionado de las sociedades sujetas a normativa común. De hecho, los ingresos en 2021 por este concepto han sido de unos 121 millones de euros frente a los 48 millones aproximados de 2020, una vez que se han recuperado los beneficios de las grandes empresas y grupos en el primer trimestre de este año.

La campaña del impuesto sobre sociedades de 2020 se ha desarrollado entre el 1 de julio y el 27 de julio, fechas habituales de inicio y fin para presentar declaración para la mayoría de los sujetos pasivos del impuesto. El resultado de la campaña hasta septiembre ha mostrado un resultado ligeramente negativo (-0,2%)[1].

Así pues, la **recaudación total por el impuesto sobre sociedades**, es decir, incorporados los ingresos del resto de componentes ya analizados en el IRPF, ha alcanzado **857.990 miles de euros**, lo que ha supuesto un **aumento interanual del 13,5%.**

IV.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La recaudación por IVA de gestión propia ha mostrado hasta septiembre una extraordinaria progresión (+23,5%) que se explica fundamentalmente por la contabilización de ingresos adicionales procedentes de las Actas Únicas de 2019. Si no se consideran estos ingresos, el avance ha resultado mucho más moderado (+6,2%), y se ha sostenido en el sólido incremento de los ingresos (+5,0%, sin la aportación de las Actas Únicas) que se ha basado, a su vez, en una comparativa interanual distorsionada al compararse con el periodo más crítico de la pandemia en 2020. La evolución de las devoluciones (+2,8%), por su parte, ha frenado ligeramente la expansión de la recaudación líquida.

Recaudación acumulada por IVA de G. Propia

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
Rec. íntegra y Residuos	3.896.394	4.521.734	16,0
Devoluciones	(1.405.300)	(1.444.971)	(2,8)
Rec. líquida	**2.491.094**	**3.076.763**	**23,5**

La recaudación por IVA en el Estado en 2021 se ha incrementado hasta junio un 7,9% debido al avance de los ingresos (+7,2%), ya que las devoluciones también han aumentado (+5,7%). El aumento de la recaudación por este impuesto ha sido más intenso en el componente de las importaciones (+19,5%) respecto al concepto de operaciones interiores (+4,2%). Reflejo de esta evolución, los ingresos por ajuste con el Estado de la CAE en el primer semestre del año deriva-

1 *Esta comparación interanual está, en parte, distorsionada debido a que en 2020 los territorios históricos, como una medida paliativa más para mitigar el impacto de la crisis del covid-19, acordaron ampliar los plazos de presentación para determinados contribuyentes -microempresas y pequeñas empresas en general- hasta finales de septiembre o noviembre según el territorio.*

dos de las importaciones han mostrado una tasa elevada (+22,6%), y en consonancia, los correspondientes a operaciones interiores han crecido de forma más moderada (+9,0%). Así, el total de los ingresos de la CAE por ajuste IVA con el Estado se ha incrementado un 18,1%.

V.- IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN E IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ELECTRICIDAD

La **recaudación global por impuestos especiales de fabricación** hasta septiembre ha registrado un incremento medio del 9,5%, con la única aportación negativa del impuesto especial sobre labores de tabaco (-13,4%).

Recaudación acumulada por II.EE. DE FABRICACIÓN DE GESTIÓN PROPIA e I.E. DE ELECTRICIDAD

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
Alcohol y Prod. Interm.	2.598	3.318	27,7
Hidrocarburos	929.723	1.072.566	15,4
Tabaco	240.115	207.821	(13,4)
Cerveza	892	1.279	43,4
Electricidad	39.706	43.090	8,5
Total IIEE de Fab. e IEE	**1.213.034**	**1.328.074**	**9,5**

A lo largo de 2020 las intermitentes restricciones a la movilidad establecidas por los poderes públicos para el control de la pandemia de covid-19 ocasionaron una fuerte disminución en el consumo de combustibles. En el presente año, los niveles de consumo de estos productos han ido recuperándose de manera acompasada a la mejora de la actividad económica y de la situación sanitaria, y con ello, la recaudación derivada de su consumo también ha mostrado una tendencia al alza. Así, la **recaudación por el impuesto especial sobre hidrocarburos** hasta septiembre ha crecido notablemente (+15,4%) aunque mostrando todavía un nivel de recaudación por debajo del de 2019 (-1,9%).

A principios de año, la recaudación por el **impuesto sobre labores del tabaco** mostró elevadas tasas interanuales negativas que progresivamente se han ido moderado a lo largo del año hasta situarse en septiembre en -13,4%.

En cuanto a la recaudación de los **impuestos que gravan el consumo de alcohol y de cerveza** que tienen escaso peso recaudatorio, sus variaciones interanuales han sido muy positivas hasta septiembre (+27,7% y 43,3%, respectivamente) ya que se comparan con el periodo más afectado por la aplicación de medidas sanitarias contra la expansión de la pandemia: confinamientos, limitaciones de aforos, etc.

El **impuesto que grava el consumo de electricidad**, por su parte, ha registrado hasta septiembre un incremento recaudatorio del 8,5% como consecuencia de la recuperación de la demanda de energía eléctrica y de la elevación de los precios de la misma en el mercado mayorista.

Además, hasta septiembre, las diputaciones forales han transferido a la hacienda estatal un importe de 281.647 miles de euros en concepto de **ajustes a la recaudación por impuestos especiales de fabricación con el Estado**, regulados en el artículo 54 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo por la que se aprueba el Concierto Económico con la CAPV y en el artículo 15 de la Ley 11/2017, de 28 de diciembre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2017-2021. Esta cuantía representa un 3,4% menos que lo transferido en el mismo periodo del año anterior.

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN: Ajustes con el Estado

(miles de euros)

	Ene-sep/21
Alcohol y Productos Intermedios	39.180
Hidrocarburos	(357.737)
Tabaco	19.973
Cerveza	16.937
Total IIEE de Fabricación	**(281.647)**

VI. RECAUDACIÓN DE OTROS TRIBUTOS

En cuanto al resto de impuestos, que en su conjunto representan en torno al 5% de la recaudación total por tributos concertados, su evolución hasta septiembre ha sido la siguiente:

Recaudación acumulada por otros tributos

(miles de euros)

	Ene-sep/20	Ene-sep/21	%Δ
IRNR	44.475	52.916	19,0
ISD	79.149	132.739	67,7
IP/Riqueza y G. Fortunas	95.844	168.958	77,3
I s/Depósitos en E. de Cré.	27.581	27.533	(0,2)
I s/Prod. de E. Eléctrica	20.027	19.686	(1,7)
ITP	97.563	135.305	38,7
IAJD	25.385	30.425	19,9
IEDMT	11.394	17.251	51,4
I s/Primas de Seguros	55.946	73.688	31,7
I s/Activ. de Juego	4.891	5.257	7,5
I s/Gases Fluo. de Ef. Inve.	2.148	2.572	19,7
Impuestos extinguidos	(535)	(82)	84,7
Tasa de Juego	14.101	19.861	40,8
Rec, int. de dem. y sanc.	31,637	47.330	49,6
O. I. e Ing. Tributarios	**509.607**	**734.439**	**44,1**

VII.- PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN DE CIERRE DE 2021

En la reunión del 15 de octubre de 2021, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas aprobó la previsión de cierre recaudatorio para 2021 y la previsión de recaudación por tributos concertados para 2022. En los párrafos siguientes se presentan los rasgos generales de las previsiones aprobadas y del contexto socioeconómico del periodo enero-agosto en el que éstas se determinaron.

Los ingresos tributarios de la Comunidad Autónoma de Euskadi habían mostrado hasta agosto de 2021 un relevante avance (+20,3%) que se explicaba no sólo por la recuperación parcial de la economía vasca, tras la intensa caída del PIB en el primer semestre de 2020, sino que también por el cómputo de significativos ingresos extraordinarios procedentes de la regularización de actas únicas con el Estado y por el efecto positivo que había tenido, a principios de año, la entrada de ingresos diferidos de 2020 por algunas medidas normativas adoptadas en dicho año para paliar los problemas de liquidez que estaba generando la pandemia.

A todo ello había que añadir el hecho de que la comparativa interanual se realizaba con un periodo en que los plazos de finalización de las campañas de renta, patrimonio y sociedades se habían ampliado respecto a los plazos habituales, lo que había provocado que en 2020 una parte relevante de los ingresos de las campañas de los principales impuestos directos se concentrase en el último cuatrimestre de dicho año.

El efecto de los factores señalados anteriormente se ha previsto que desaparecerá o se suavizará en el transcurso del resto de 2021 lo que conllevará que el ritmo de crecimiento de la recaudación vaya progresivamente desacelerándose hasta que se sitúe en una tasa final estimada del +11,7% que, en términos absolutos, se traducirá en una cuantía total de 15.578,8 millones de euros de recaudación en 2021 para la CAE.

Si se obvia el impacto recaudatorio de los ingresos extraordinarios y de la concertación del régimen de IVA MOSS/OSS (a finales de julio de 2021), se estima que la recaudación consolidada de las Diputaciones Forales se incrementará 7,8 puntos porcentuales por encima de la del ejercicio pasado, una tasa más alineada con el comportamiento de la economía vasca. Respecto a la recaudación de 2019, año previo a la pandemia, la recaudación de 2021 corregida de ingresos extraordinarios y de la nueva concertación se quedará un 2,8% por debajo.

Dentro del ámbito de gestión propia de las Diputaciones Forales, se estima que la imposición indirecta registre un considerable aumento interanual de sus ingresos (+14,6%; +7,3% descontados ingresos extraordinarios y los procedentes de la concertación del régimen de IVA MOSS/OSS), mientras que la imposición directa se prevé que evolucione de forma sustancialmente más moderada (+6,3%). Finalmente, la recaudación por tasas y otros ingresos será la que registre un mayor incremento (+25,7%).

La recaudación por ajustes con el Estado, por su parte, se estima que se incrementará un 28,3% en 2021, gracias al avance de los ingresos por ajuste IVA (+22,8%) que incluyen la recaudación correspondiente a la nueva concertación del régimen de IVA MOSS/OSS.

PREVISIONES DE EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN:
Cierre 2020 y Presupuesto 2021

(miles de euros)

	2020	Prev. cierre 2021	%Δ	Prev. 202	%Δ
IRPF	5.650.225	6.088.000	7,7	6.322.300	3,8
I s/ Sociedades	1.042.548	1.031.000	(1,1)	1.086.600	5,4
IVA	5.163.765	6.103.000	18,2	6.206.000	1,7
IIEE e IE de Electricidad	1.327.015	1.477.850	11,4	1.572.070	6,4
Otros Impuestos	765.698	878.990	14,8	1.103.470	25,5
Recaudación Total	**13.949.251**	**15.578.840**	**11,7**	**16.290.440**	**4,6**

VIII.- PREVISIÓN DE RECAUDACIÓN PARA 2022 EN LA CAE

Tras la importante caída recaudatoria registrada en 2020 (-9,8%) fruto de la adversa coyuntura económica (-10,1%, en términos de PIB nominal) provocada, a su vez, por la irrupción de la crisis sanitaria derivada de la pandemia de covid-19, la economía vasca en 2021 está consiguiendo recuperar la mayor parte de la actividad destruida en el año anterior.

En este contexto, se prevé que la consolidación en el avance de la actividad económica en 2022 previsto en el cuadro macroeconómico para la CAE (+7,9% de incremento de PIB nominal) y el impacto recaudatorio esperado derivado de la concertación en 2021 de nuevos impuestos con el Estado impulsarán el incremento de la recaudación (+4,6%). Si se eliminan de la comparativa interanual, por un lado, los ingresos extraordinarios registrados en 2021, incluyendo los previstos por la concertación del nuevo régimen de IVA MOSS/OSS y, por otro, la recaudación prevista en 2022 por los nuevos impuestos concertados (impuesto sobre transacciones financieras e impuesto sobre determinados servicios digitales) y por el nuevo régimen de IVA OSS, se obtiene una previsión de incremento de recaudación del 6,9%, una cifra más en sintonía con el desarrollo esperado de la economía vasca.

De esta manera, el global de recaudación que se espera obtener en la CAE por los tributos concertados es de 16.290.440 miles de euros, lo que supondrá unos ingresos adicionales de 711.600 miles de euros respecto a los previstos para el cierre de 2021.

Por apartados, se estima que la imposición directa se incrementará un 4,0% (4,7%, descontada la estimación de algunos ingresos extraordinarios) mientras que los ingresos por impuestos indirectos mostrarán un aumento superior (5,0%; 8,9% descontada la estimación de algunos ingresos extraordinarios y los procedentes de la concertación de nuevas figuras). Finalmente, la recaudación procedente del bloque de tasas y otros ingresos está prevista que crezca un 13,9% de media.

Por impuestos, en 2022 se estima que la recaudación por IRPF crecerá un 3,8% respecto al cierre previsto para 2021, fundamentalmente como consecuencia del crecimiento esperado del empleo (3,3%). También se incrementará la recaudación por el impuesto sobre sociedades a una tasa, en este caso, del 5,4% ya que se espera una mejora de los resultados de la campaña de sociedades 2021, un año marcado por la recuperación de los beneficios de las empresas, tras la importante caída de los mismos en el año del estallido de la pandemia.

En el apartado de impuestos indirectos, se espera que la recaudación por IVA crezca un 1,7%, un avance modesto que se explica por el elevado cómputo de ingresos que se va a contabilizar en 2021 como consecuencia de la regularización de Actas Únicas de 2019 y de la esperada entrada de ingresos por la concertación del nuevo régimen de IVA MOSS/OSS. Sin considerar estos ingresos, el avance recaudatorio se prevé que se situará en torno al +9,7% gracias a la evolución prevista del consumo de los hogares (+6,8%) y a la aceleración de los precios.

Para el global de los impuestos especiales de fabricación e impuesto especial sobre electricidad, se prevé un incremento recaudatorio del 6,4% sobre el cierre previsto para 2021, ya que se espera un notable aumento en el consumo de los productos objeto de imposición específica.

RECAUDACIÓN C.A.P.V. ene-sep/2021

(en miles de €)

	ARABA	BIZKAIA	GIPUZKOA	CAPV 2021	CAPV 2020	(%)
IMPUESTOS DIRECTOS						
Impto. s/Renta Personas Físicas:						
Retenc. Rdtos. Trabajo y Activ. Profes.	617.705	2.189.333	1.286.174	4.093.211	3.835.460	6,7
Retenc. Rdtos. Capital Mobiliario	14.978	83.927	33.594	132.499	107.992	22,7
Retenc. Rdtos. Capital Inmobiliario	6.343	32.385	18.539	57.267	54.990	4,1
Retenc. Ganancias Patrimoniales	3.764	25.221	17.744	46.728	38.326	21,9
Gravamen Esp. s/Premios Det.Loterias	717	6.801	2.991	10.509	4.016	161,7
Pagos Fracc. Profes. y Empres.	3.366	47.849	41.268	92.484	81.051	14,1
Cuota Diferencial Neta	(35.567)	(138.595)	(70.794)	(244.956)	(546.784)	55,2
Total IRPF	**611.305**	**2.246.921**	**1.329.516**	**4.187.742**	**3.575.051**	**17,1**
Impto. s/Sociedades:						
Retenc. Rdtos. Capital Mobiliario	14.978	83.927	33.594	132.499	107.992	22,7
Retenc. Rdtos. Capital Inmobiliario	6.343	32.385	18.539	57.267	54.989	4,1
Retenc. Ganancias Patrimoniales	3.764	25.221	17.744	46.728	38.325	21,9
Gravamen Esp. s/Premios Det.Loterias						
Cuota Diferencial Neta	97.242	348.810	175.443	621.496	554.765	12,0
Total I. Sociedades	**122.327**	**490.343**	**245.320**	**857.990**	**756.072**	**13,5**
Impto. s/Renta No Residentes	7.679	34.764	10.473	52.916	44.475	19,0
Impto. s/Sucesiones y Donaciones	12.875	68.528	51.335	132.739	79.149	67,7
I.s/Patrimonio/Riqueza y Grandes Fortuna	19.410	80.223	70.325	169.958	95.844	77,3
I.s/Depósitos en las Entidades de Crédito	3.745	14.783	9.005	27.533	27.581	(0,2)
I.s/Producción de energía eléctrica	2.064	13.375	4.247	19.686	20.027	(1,7)
I.s/Prod. residuos generados energia nucle.						
I.s/Almacen. combustible/residuos radiactivos						
Impuestos Extinguidos						
Total Impuestos directos	**779.405**	**2.948.937**	**1.720.220**	**5.448.563**	**4.598.201**	**18,5**
IMPUESTOS INDIRECTOS						
IVA Gestión Propia	437.228	1.787.298	852.237	3.076.763	2.491.094	23,5
IVA. Ajuste	148.963	461.858	307.569	918.389	777.950	18,1
Total IVA	**586.190**	**2.249.156**	**1.159.806**	**3.995.152**	**3.269.044**	**22,2**
Impto. s/Transmisiones Patrimoniales	18.805	62.120	54.380	135.305	97.563	38,7
Impto. s/Actos Jurídicos Documentados	5.031	14.599	10.795	30.425	25.385	19,9
I.E. s/Determinados Medios de Transporte	3.125	8.274	5.853	17.251	11.394	51,4
II.EE. Fabricación propia:						
Alcohol, Derivadas e Intermedio	457	1.143	1.718	3.318	2.598	27,7
Hidrocarburos	142.180	700.724	229.661	1.072.566	929.723	15,4
Labores tabaco	31.037	98.028	78.756	207.821	240.115	(13,4)
Cerveza	321	336	622	1.279	892	43,3
Electricidad	7.011	21.553	14.525	43.090	39.706	8,5
Ajustes	(45.683)	(141.640)	(94.324)	(281.647)	(291.704)	3,4
Total II.EE. Fabricación	**135.323**	**680.144**	**230.960**	**1.046.427**	**921.331**	**13,6**
I.E. s/Carbón						
Impto. s/Primas de Seguros	9.997	43.523	20.168	73.688	55.946	31,7
Impto. s/Actividades de juego	994	2.761	1.502	5.257	4.891	7,5
I.s/Gases fluorados de efecto invernadero	108	1.133	1.331	2.572	2.148	19,7
Impuestos extinguidos	(13)	(41)	(28)	(82)	(535)	84,7
Total Impuestos indirectos	**135.323**	**680.144**	**230.960**	**1.046.427**	**921.331**	**13,6**
TASAS Y OTROS INGRESOS						
Tasas de juego	2.574	11.190	6.098	19.861	14.101	40,9
Recargos, Demora y Sanciones	2.546	30.283	14.502	47.330	31.637	49,6
Total Tasas y Otros Ingresos	**5.119**	**41.472**	**20.600**	**67.191**	**45.738**	**46,9**
TOTAL TRIBUTOS CONCERTADOS	**1.544.084**	**6.052.078**	**3.225.588**	**10.821.750**	**9.031.105**	**19,8**

Normativa Tributaria

Jarraian erantsi dugun estekan, Foru Aldundiek argitaratutako zerga-araudiari buruz Zerga Administrazioko Zuzendaritzak egindako hileroko buletinak ikus daitezke. (ALHAO, BAO eta GAO), Eusko Jaurlaritza (EHAA), Nafarroako Foru Erkidegoa (BON) eta Estatua (BOE)

https://www.euskadi.eus/informazioa/argitaraturiko-zerga-arauei-buruzko-aldizkaria/web01-a2ogazer/eu/

Era berean, aipatutako hileko buletin bakoitzetik, arau bakoitzaren Pdf dokumentua edo antzekoa eskura daiteke, banaka, argitalpen elektronikoaren formatuan, xedapen bakoitzaren eskuineko goiko marjinan sartutako ikonoa sakatuta.

En el link que adjuntamos a continuación, se puede acceder a los boletines mensuales elaborados por la Dirección de Administración Tributaria, sobre la normativa tributaria publicada por las DD.FF. (BOTHA, BOB y BOG), el Gobierno Vasco (BOPV), la Comunidad Foral de Navarra (BON) y el Estado (BOE)

http://www.euskadi.eus/informacion/boletin-de-normativa-tributaria-dat/web01-a2ogazer/es/

Asimismo, desde cada uno de los boletines mensuales reseñados, se puede acceder al documento Pdf o similar, de forma individual, de cada una de las normas en su formato de publicación electrónica, pulsando el icono incluido en el margen superior derecho de cada disposición.

Enlaces de interés

Itun Ekonomikoa trilingüe eta glosarioan:

https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/eu_def/adjuntos/EI%20(testu%20bateratua).pdf

Eusko Jaurlaritzako Ogasun Sailaren webgunea:

https://www.euskadi.eus/eusko-jaurlaritza/ogasun-finantza-saila/hasiera/

Zerga Aldizkariak ZAZ:

Argitaraturiko zerga-arauei buruzko aldizkaria
Zerga albisteen aldizkaria (ZAZAB)

Webs de las Haciendas Forales:

Arabako Foru ogasuna
Bizkaiko Foru ogasuna
Gipuzkoako Foru ogasuna

AD CONCORDIAM (Ekonomia-Itunaren sustapenerako erakundea):

http://www.conciertoeconomico.org/eu

ITUNA (Itun Ekonomikoaren eta Foru Ogasunen Ikerketerako Agiritegia):

https://www.ituna.eus/eu/

Euskal Itun Ekonomikoa: ikuspegi pertsonala. *Pedro Luis Uriarte:*

http://www.elconciertoeconomico.com/la-obra/

Concierto Económico en trilingüe y Glosario:

https://www.euskadi.eus/contenidos/informacion/octe/es_def/adjuntos/CE%20(texto%20consolidado).pdf

Web departamental de Hacienda del GV:

https://www.euskadi.eus/gobierno-vasco/departamento-hacienda-finanzas/inicio/

Boletines Tributarios de la DAT:

Boletín de normativa tributaria publicada de la DAT
Boletín de novedades tributarias (BIDAT)

Webs de las Haciendas Forales:

Hacienda Foral de Álava
Hacienda Foral de Bizkaia
Hacienda Foral de Gipuzkoa

AD CONCORDIAM (para la difusión del Concierto Económico):

http://www.conciertoeconomico.org/es

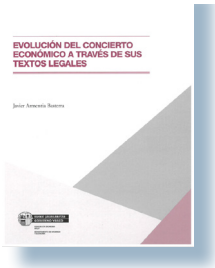
ITUNA (Centro de Documentación e Investigación del Concierto Económico y las Haciendas Forales):

https://www.ituna.eus/es/

El Concierto Económico Vasco: Una visión personal. *Pedro Luis Uriarte:*

http://www.elconciertoeconomico.com/la-obra/

EKONOMIA ITUNAREN BILAKAERA BERE LEGE-TESTUEN BIDEZ (egilearen aurkibidea eta oharra). *Javier Armentia Basterra.*



EVOLUCIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO A TRAVÉS DE SUS TEXTOS LEGALES (Índice y Nota del autor). *Javier Armentia Basterra.*

IVAP

HERRI ARDURALARITZAREN
EUSKAL ERAKUNDEA

ZERGAK
ZERGAK
ZERGAK

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZIORAKO
ORGANOA

ORGANO
DE COORDINACION
TRIBUTARIA DE EUSKADI