

NORMAS TRIBUTARIAS

ARANCHA YUSTE JORDÁN

Doctora en Derecho. Departamento Económico-Fiscal, Delta Consultores

I. DISPOSICIONES TRIBUTARIAS PUBLICADAS EN EL BON DURANTE EL SEGUNDO SEMESTRE DE 2008

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Corrección de Errores del Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BON nº 91/2008, de 25 de julio)

Orden Foral 208/2008, de 24 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 196, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes). Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, declaración informativa anual de personas autorizadas y de saldos en cuentas en toda clase de instituciones financieras (BON nº 156/2008, de 24 de diciembre)

Orden Foral 219/2008, de 16 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo, de determinadas actividades empresariales y profesionales, premios y determinadas imputaciones de renta, y se establecen los diseños físicos y lógicos para su presentación por soportes directamente legibles por ordenador y las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de Internet (BON nº 158/2008, de 29 de diciembre)

2. Impuesto sobre Sociedades y Renta de No Residentes

Orden Foral 182/2008, de 10 de septiembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo S-91, de Declaración-liquidación de pagos fraccionados, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes (BON nº 117/2008, de 24 de septiembre)

Orden Foral 208/2008, de 24 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 196, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes). Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, declaración informativa anual de personas autorizadas y de saldos en cuentas en toda clase de instituciones financieras (BON nº 156/2008, de 24 de diciembre)

3. Impuesto sobre el Valor Añadido

Orden Foral 194/2008, de 13 de octubre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 227/2004, de 29 de junio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se crea el Registro de Operadores Intracomunitarios (BON nº 132/2008, de 29 de octubre)

4. Impuestos Especiales e Impuesto sobre las Primas de Seguros

Orden Foral 168/2008, de 5 de agosto, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 172/2000, de 19 de septiembre, por la que se aprueban modelos de declaraciones, en pesetas y en euros, y se establecen normas de gestión correspondientes a los Impuestos Especiales y al Impuesto sobre las Primas de Seguros (BON nº 111/2008, de 10 de septiembre)

5. Otras normas financieras y tributarias

Ley Foral 12/2008, de 2 de julio, de Cuentas Generales de Navarra de 2006 (BON nº 87/2008, de 16 de julio)

Decreto Foral 100/2008, de 22 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra (BON nº 124/2008, de 10 de octubre)

Decreto Foral 184/2008, de 15 de septiembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se otorga el carácter de justificante de pago a determinados documentos emitidos por las entidades de depósito colaboradoras de la Hacienda Tributaria de Navarra (BON nº 129/2008, de 22 de octubre)

Ley Foral 18/2008, de 6 de noviembre, de medidas para la reactivación de la economía de Navarra 2009-2011 (BON nº 140/2008, de 17 de noviembre)

Corrección de Errores de la Orden Foral 197/2008, de 22 de octubre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se concretan y desarrollan las disposiciones contenidas en el Acuerdo de Gobierno de 13 de octubre, en el que se regula la emisión de Deuda de Navarra (BON nº 141/2008, de 19 de noviembre)

Decreto Foral 114/2008, de 10 de noviembre, del Gobierno de Navarra por el que se modifica el Decreto Foral 124/1987, de 12 de junio, por el que se regula el Censo de Entidades (BON nº 142/2008, de 21 de noviembre)

Decreto Foral 115/2008, de 10 de noviembre, por el que se modifica el Decreto Foral 118/2007, de 3 de septiembre, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Economía y Hacienda (BON nº 145/2008, de 28 de noviembre)

Ley Foral 19/2008, de 20 de noviembre, por la que se establece la cuantía y fórmula de reparto del Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los Tributos de Navarra para los ejercicios presupuestarios de 2009 a 2012 (BON nº 146/2008, de 1 de diciembre)

Orden Foral 201/2008, de 12 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban las normas reguladoras del cierre y liquidación de los Presupuestos Generales de Navarra y de las Cuentas de Balance del ejercicio del año 2008 (BON nº 146/2008, de 1 de diciembre)

Orden Foral 215/2008, de 2 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se fijan los plazos y fechas para el ingreso de fondos y presentación de documentos y envíos telemáticos por las Entidades Colaboradoras en la recaudación de la Hacienda Pública de Navarra para el año 2009 (BON nº 156/2008, de 24 de diciembre)

Orden Foral 207/2008, de 24 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se establece el procedimiento para efectuar por medios telemáticos embargo de dinero en cuentas abiertas en entidades de depósito para diligencias de cuantía igual o inferior a 6.000 euros (BON nº 158/2008, de 29 de diciembre)

Ley Foral 21/2008, de 24 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2009 (BON nº 159/2008, de 31 de diciembre)

Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias (BON nº 159/2008, de 31 de diciembre)

II. COMENTARIO DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

1. Introducción

Dada su importancia, el presente comentario lo vamos a dedicar íntegramente al análisis del contenido de la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

2. Ley Foral 22/2008, 24 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias

Esta Ley Foral introduce nada menos que veintitrés modificaciones en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; se suprime (aunque sin abolirlo) el gravamen por el Impuesto sobre el Patrimonio, mediante el establecimiento de una bonificación del 100 por 100 de la cuota íntegra del impuesto; se innovan treinta y ocho aspectos del régimen jurídico del Impuesto sobre Sociedades; dos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; catorce del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; y, por último, como más destacables, se introducen doce modificaciones en la Ley Foral General Tributaria, amén de las que se operan en la normativa del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros; en el régimen tributario de las Fundaciones y de las Actividades de Patrocinio; en el Impuesto municipal sobre Vehículos de Tracción Mecánica; en los Impuestos Especiales; o, en fin, en la fiscalidad de las Sociedades Cooperativas.

Sin duda, todo un alarde de esfuerzo legislativo de carácter innovador que bien merece que le dediquemos en exclusiva estos comentarios.

Veamos, pues, en qué consisten las reformas más destacables introducidas por esta Ley Foral en las principales figuras del sistema impositivo.

Comenzaremos por las destacadas modificaciones que el **artículo 1** introduce en la **Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, de las que abordaremos las más relevantes.

Con efectos desde el **1 de enero de 2008**, se aplicarán las siguientes modificaciones:

Primera. — La nueva redacción del art. 32.2 suprime la reducción del 40 por 100 de los rendimientos netos irregulares o con periodo de generación superior a dos años cuando deriven de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes muebles o derechos susceptibles de generar rendimientos de capital mobiliario incluidos en los arts. 28 (participación en los fondos propios de entidades) y 29 (cesión a terceros de capitales propios), y en los apartados 1 (operaciones de capitalización y contratos de seguro de vida o invalidez que no tributen como rendimientos del trabajo) y 2 (rentas vitalicias o temporales por imposición de capitales) del artículo 30 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto.

Segunda. — La deducción por pensiones de viudedad, tanto de la Seguridad Social en su modalidad contributiva como del Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez (S.O.V.I.) experimenta una importante modificación, en cuya virtud se regula la cuantía de la deducción adicional en el caso de que estas pensiones concurren con otras; aspecto éste poco claro con la anterior redacción de la norma (art. 68.2 y 3).

El resto de modificaciones introducidas en el I.R.P.F. por esta Ley Foral se aplican con efectos desde el **1 de enero de 2009**. Son las siguientes:

Tercera. — Respecto de la reducción del 55 por 100 de los rendimientos netos positivos de capital inmobiliario en los supuestos de arrendamientos destinados a vivienda, el art. 1.Uno de la Ley Foral 22/2008 incluye en esta categoría los obtenidos por los titulares de las viviendas que se acojan al arrendamiento intermediado a través de sociedad pública instrumental regulado en el art. 100 del DF 4/2006, por el que se regulan las actuaciones protegibles en materia de vivienda y el fomento de la edificación residencial (art. 25.2).

Cuarta. — A tenor de lo dispuesto en la nueva redacción dada al art. 26, segundo párrafo, se suprime la reducción del 55 por 100 de los rendimientos netos positivos, a pesar de que el inmueble se destine a vivienda, en el supuesto de constitución de derechos de usufructo a favor del cónyuge o parientes hasta el tercer grado inclusive, incluidos los afines. A estos rendimientos solo cabe aplicar la reducción del 40 por 100 en el caso de que se hayan obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo o se hayan generado en un periodo superior a dos años.

Quinta. — Para la determinación de la renta atribuible en el régimen de atribución de rentas no se aplica la reducción del 40 por 100 a los rendimientos netos positivos de capital inmobiliario obtenidos de forma irregular o generados en más de dos años (art. 49.1.1ª, primer párrafo).

Esta reducción se traslada a los miembros de la entidad en atribución que sean sujetos pasivos del I.R.P.F., que serán quienes la apliquen (art. 49.3).

Sexta. — Se eleva de 2.200 a 4.000 euros anuales la reducción de la base liquidable general por menores de tres años en el caso de adopción internacional, tal y como se recoge en el art. 55.4.1.b), último párrafo tras la reforma.

Séptima. — En el art. 59.1, la nueva tarifa o escala general del impuesto se deflacta en un 2,5 por 100, quedando de la siguiente forma:

Base liquidable hasta	Cuota íntegra	Resto Base liquidable hasta	Tipo aplicable
0,00	0,00	3.765,00	13
3.765,00	489,45	4.600,00	22
8.365,00	1.501,45	8.885,00	25
17.250,00	3.722,70	13.070,00	28
30.320,00	7.382,30	15.160,00	36
45.480,00	12.839,90	Resto	42

Octava. — En el artículo 60, se incrementa el tipo de gravamen aplicable a la base liquidable especial del ahorro, que pasa del 15 al 18 por 100, con lo que se iguala al que se aplica en territorio de régimen común.

Dos son las razones que justifican esta medida y el consiguiente aumento de la recaudación que conlleva.

Por un lado, evita las dificultades que desde el punto de vista de la gestión tributaria ocasionaba la aplicación de tipos diferentes en territorio navarro y de régimen común, lo que determinaba que residentes en la Comunidad Foral soportasen retenciones a cuenta del 18 por 100 (ingresadas en Haciendas distintas de la de Navarra) por la obtención de rendimientos gravados al tipo del 15 por 100.

Por otro, el incremento (en un 3 por 100) de la carga fiscal sobre las rentas del ahorro se justifica por la desaparición del gravamen adicional sobre las rentas del capital que representaba el Impuesto sobre el Patrimonio, aun cuando este gravamen sólo afectase a ciertos contribuyentes.

Novena. — En lógica correspondencia con la modificación anterior, el porcentaje de retención o de ingreso a cuenta sobre los rendimientos e incremen-

tos que integran la base especial del ahorro sometidos a estos pagos anticipados se fija en el 18 por 100.

Décima. — Con la finalidad de incrementar el apoyo a las fundaciones y de mejorar la fiscalidad del mecenazgo, se eleva del 20 al 30 por 100 de la base liquidable el importe máximo de la base de la deducción por las donaciones previstas en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio (art. 64.1).

Undécima. — Se modifica el artículo 80.6 en tres aspectos, que destacamos.

En lo que se refiere a los pagos fraccionados de los sujetos pasivos que ejerzan actividades empresariales o profesionales, se establece la posibilidad de que el Consejero de Economía y Hacienda pueda excluir de esta obligación a los sujetos pasivos cuyos pagos fraccionados sean inferiores al importe que se establezca en la correspondiente Orden Foral.

Por otra parte, el pago fraccionado correspondiente a las entidades en régimen de atribución de rentas que ejerzan actividades empresariales o profesionales se realizará por cada miembro de la entidad en la proporción en que se atribuyan las rentas, no en proporción a su participación en el beneficio de la entidad, aunque en muchos casos ambas proporciones coincidirán.

Finalmente, se prevé la posibilidad de que el Departamento de Economía y Hacienda remita a los sujetos pasivos una propuesta de autoliquidación de los pagos fraccionados, con los efectos que despliegan para el sujeto pasivo tanto en el caso de que se confirme dicha propuesta como en el caso de no producirse el consentimiento de aquél, lo que en modo alguno le exonera de su obligación de autoliquidar e ingresar los correspondientes pagos fraccionados.

Duodécima. — Se adicionan dos nuevos apartados —6 y 7— a la Disposición Adicional Cuarta, relativa a las *Obligaciones de Información*.

En primer lugar, se amplía la obligación de proporcionar información a toda clase de préstamos y créditos concedidos por las entidades de crédito, no sólo a los hipotecarios para la adquisición de vivienda, como hasta ahora.

En segundo término, se establece una nueva obligación de carácter informativo en relación con la titularidad de valores (tanto de renta fija como variable), participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (cotizadas o no), seguros de vida y beneficiarios de rentas temporales o vitalicias.

Sin duda, el establecimiento de esta nueva obligación informativa hay que ponerlo en relación con la supresión, entre otras, de la obligación de presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio.

Décimotercera. — Los sujetos pasivos que inicien la actividad empresarial o profesional durante los años 2009 y 2010 y determinen su rendimiento neto por el régimen de estimación directa en cualquiera de sus modalidades podrán aplazar durante un año, sin garantías y sin que se devenguen intereses de demora, el pago de la cuota derivada de la actividad, quedando exentos de la

obligación de efectuar pagos fraccionados. Estas ventajas operaran durante los dos primeros períodos impositivos concluidos desde el inicio de su actividad.

Décimocuarta. — En la exención por reinversión en la transmisión de la vivienda habitual, se amplía de dos a cuatro años, aunque con carácter transitorio, puesto que sólo afecta a las cantidades satisfechas entre el 1 de enero de 2006 y el 31 de diciembre de 2008, el plazo para efectuar la enajenación de la vivienda habitual en los casos en que la transmisión de ésta tiene lugar con posterioridad a que se hayan destinado cantidades para adquirir o rehabilitar una nueva vivienda habitual,

Décimoquinta. — Por último, con efectos exclusivos durante los años 2008 y 2009, para la determinación del rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa, el porcentaje a deducir sin necesidad de justificación será del 10 por 100, en lugar del 5 por 100 establecido con carácter general en el Reglamento del Impuesto.

Décimosexta. — Mediante la Adición de la nueva Disposición Adicional Trigésima Primera, se amplía el plazo de reinversión a cuatro años en los supuestos de transmisión de la vivienda habitual con posterioridad a que se hayan satisfecho cantidades destinadas a la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda, en los términos establecidos en esta Ley Foral.

El **artículo 2** introduce importantes modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Como ya hemos señalado anteriormente, sin suprimir el impuesto, se deja sin efecto a partir del 1 de enero de 2008 el gravamen que por el mismo recae sobre el patrimonio neto de las personas físicas, lo que técnicamente se articula mediante el establecimiento de una bonificación del 100 por 100 de la cuota íntegra del impuesto.

Además, la Ley Foral 22/2008 deroga los artículos de la Ley Foral del Impuesto en los que se establece y regula la obligación de presentar la declaración del impuesto y autoliquidarlo.

Las modificaciones más significativas que introduce en el Impuesto sobre Sociedades el **artículo 3** de la Ley Foral 22/2008 son las siguientes:

Primera. — La nueva redacción dada al artículo 15, relativo a la amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida, establece que será deducible la amortización que corresponda a la depreciación efectiva.

Ahora bien, en cualquier caso serán deducibles las dotaciones para la amortización, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el inmovilizado haya sido adquirido a título oneroso.
- b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un grupo de sociedades, según lo dispuesto en el art. 42 del Código de Comercio.

En caso de que se forme parte de un grupo la amortización se aplicará sobre el precio de adquisición del inmovilizado que hubiese satisfecho la entidad transmitente, cuando la hubiera adquirido a persona o entidades no vinculadas.

Segunda. — En relación con la corrección de la depreciación monetaria, se recupera la redacción vigente hasta diciembre de 2007 del párrafo 2 del artículo 27, del tal modo que los coeficientes de actualización se aplicarán sobre el precio de adquisición de los elementos patrimoniales y sobre las amortizaciones fiscalmente deducibles, sin que se tengan en cuenta los valores resultantes de las operaciones de actualización.

Tercera. — Se rebaja del 24 al 23 por 100 el tipo de gravamen aplicable a las entidades que, teniendo el carácter de pequeña empresa, el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio anterior sea igual o inferior a un millón de euros [art. 50.1.b) último párrafo].

Cuarta. — Se adiciona un nuevo párrafo al artículo 59.4.c) que, como se indica en la propia Ley Foral, se ubicará después del segundo párrafo de la subletra b').

Este precepto referido a la deducción para evitar la doble imposición interna incluye un nuevo supuesto que permite la deducción del 50 por 100 o 100 por 100, según proceda, cuando el dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base del impuesto por no tener la condición de ingreso. No obstante, el sujeto pasivo debe probar *«que un importe equivalente a ese dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible de las personas o entidades propietarias anteriores de la participación, en los términos establecidos en esta letra c)»*.

Quinta. — Se establece una única deducción del 10 por 100 por la realización de actividades de I+D+I para los proyectos contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología situados en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (art. 66.1).

En relación con estas actividades, se amplían los supuestos de actividades de innovación tecnológica a la creación de muestrarios de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

Sexta. — Se introducen modificaciones en el régimen de aplicación de la Reserva Especial para Inversiones en el caso de los grupos fiscales, en el sentido de que la materialización de la reserva podrá hacerse por la propia sociedad que efectuó la dotación o por otra perteneciente al grupo (art. 124.2).

En relación con esta Reserva, se modifica también el artículo 131.4, en el que se prevén las consecuencias del abandono del grupo fiscal cuando la materialización de la misma o la reinversión prevista en los artículos 36 y 70 bis de la Ley Foral del Impuesto, hubiese sido realizada por otra entidad perteneciente al

grupo y esa entidad perteneciente al grupo y esa entidad hubiese abandonado el citado grupo antes de que hayan transcurrido los plazos mínimos de permanencia de la inversión establecidos los correspondientes preceptos (arts. 36 y 43).

En este caso se «*considerará que se ha producido un incumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los citados incentivos, salvo autorización expresa del Departamento de Economía y Hacienda cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen*».

El **artículo 4** introduce dos modificaciones que afectan a las tarifas o tipo de gravamen del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La primera modificación —introducida en el art. 34.1.a)— consiste en la adición de una remisión a expresa a «su legislación específica», en relación con la aplicación del tipo del 0,08 por 100. Se amplía de este modo la remisión que el citado precepto efectuaba con anterioridad únicamente a la Ley Foral 6/2000, para la igualdad jurídica de las parejas estables, para ampliarla a quien acredite tal condición ya venga determinada por la normativa del Estado o por la de las Comunidades Autónomas.

La segunda está referida a la aplicación del gravamen del 0,08 por 100 en el caso de la adquisición *mortis causa* del pleno dominio de la vivienda habitual del causante por uno o varios de sus hermanos, cuando concurren todos y cada uno de los siguientes requisitos:

- Que el adquirente hubiese convivido con el causante, en la vivienda habitual de éste, durante los cinco años anteriores al fallecimiento.
- Que el adquirente no enajene la vivienda heredada dentro de los cinco años siguientes a su adquisición, salvo que falleciera durante ese plazo.
- Que la vivienda heredada constituya la residencia habitual del adquirente.

El **artículo 5** modifica catorce disposiciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La mayor parte de las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tienen su origen en la trasposición de la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales. Otras, como indica el legislador foral, a la necesidad de introducir mejoras en la gestión del impuesto.

Ahora bien, una modificación muy esperada y aplaudida, por lo “criticado y cuestionado” que ha sido su tratamiento fiscal hasta la fecha, es la de la determinación de la base imponible del comúnmente denominado “*pase del inmueble en construcción*”, regulado en el artículo 11.11.

Su tenor literal queda redactado del siguiente modo:

«11. En la transmisión de créditos, derechos o acciones mediante cuyo ejercicio hayan de obtenerse bienes determinados y de posible estimación se exigirá el impuesto por iguales conceptos y tipos que los que se efectúen de los mismos bienes y derechos. Sin embargo, en el caso de inmuebles en construcción, la base imponible estará constituida por el valor real del bien en el momento de la transmisión del crédito o derecho, sin que pueda ser inferior al importe de la contraprestación satisfecha por la cesión».

En efecto, tal y como reconoce su Exposición de Motivos, con la actual redacción del citado precepto se mejora sustancialmente la situación de los particulares en el mercado inmobiliario en lo relativo al tratamiento fiscal de la cesión de créditos, derechos o acciones de adquisición de inmuebles en construcción, cuya regulación determinaba una base imponible constituida por el valor total construido de los inmuebles. Con la modificación de la base se ajusta al valor real del inmueble en construcción en el momento de la cesión del derecho privado de compra, lo que permitirá su transmisión a los contratantes que tengan dificultades para seguir con la adquisición y una mayor flexibilidad en el mercado inmobiliario.

El **artículo 6** reforma diversos preceptos de la Ley Foral General Tributaria.

Se adiciona un nuevo supuesto de responsabilidad tributaria de carácter subsidiario en relación con los contratistas y subcontratistas (art. 32.4).

Los artículos 50.2.c) y 52.2 se modifican con la finalidad de establecer un nuevo concepto de interés de demora. En los supuestos de suspensión de la ejecución del acto, de aplazamientos, fraccionamientos o prórrogas de cualquier tipo, en los que se garantice la totalidad de la deuda con aval solidario de entidad de crédito o de sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, este interés de demora será el «interés legal del dinero».

La expedición de facturas falsas o falseadas se incluye entre las infracciones, siendo castigada con una sanción consistente en una multa proporcional del 75 por 100 de importe de las citadas facturas.

Una medida para “tiempos de crisis” es la establecida en la nueva Disposición Transitoria Tercera, cuya virtud las solicitudes de aplazamiento o de fraccionamiento de la deuda tributaria realizadas durante los dos próximos años —2009 y 2010— tendrán un tratamiento específico.

Lo más destacado de esta medida consiste en la posibilidad de aplazar o fraccionar en período voluntario aquellas deudas inferiores a 12.000 euros, por un período de aplazamiento de hasta dos años y periodicidad mensual, y respecto de las cuales no se exigirán ni garantías ni el ingreso previo del 30 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento se solicite.

Los **artículos 7, 8 y 9** modifican, respectivamente, la Leyes Forales del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra; de Tasas y Precios Públicos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus Organismos Autónomos y de Haciendas Locales de Navarra, en los que no vamos a detenernos dadas las características de las reformas que introducen y a cuya lectura remitimos.

El **artículo 10** afecta a la redacción dada a varios preceptos de la Ley 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de patrocinio.

Lo más destacado de las modificaciones es la ampliación del ámbito de las rentas exentas en el Impuesto de Sociedades que corresponde a la fundación, siempre que concurren los requisitos y condiciones que se exigen por la Ley Foral del citado impuesto.

La modificación se refiere a la adquisición de bienes que no se afecten al desarrollo de su actividad propia. Esta operación que en principio está gravada por el impuesto, estará exenta si los bienes adquiridos se transmiten en dos años y el dinero recibido se destina a los fines fundacionales.

Se incluyen como rentas exentas las derivadas de transmisiones a título oneroso, así como las procedentes de los elementos patrimoniales cedidos a terceros. Para estas últimas, como intereses y dividendos, ya estaba previsto en la norma, con efectos desde el 1 de enero de 2005, su no sometimiento a retención.

El **artículo 11** introduce determinadas modificaciones en la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, concretamente en preceptos relativos al Impuesto de Matriculación [arts. 42.1.d), primer párrafo; 44.b); 45.2 y adición de una nueva Disposición Adicional Tercera].

La Ley Foral de Cooperativas también ha sido modificada por el **artículo 12** al serle añadida una nueva Disposición Adicional Décima, relativa al régimen tributario de las cooperativas mixtas, a las que será aplicable el régimen tributario previsto en esta Ley Foral.

Ahora bien, se establece a este respecto la siguiente precisión: *«la parte del resultado cooperativo correspondiente a la proporción de los votos que ostenten los socios titulares de partes sociales con voto, tendrá la misma consideración que los resultados extracooperativos a efectos de su tributación en el Impuesto sobre Sociedades»*.

Su **Disposición Adicional Primera** aprueba los coeficientes de corrección monetaria a que se refiere el artículo 27 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en función del momento de adquisición del elemento patrimonial transmitido.

Su **Disposición Adicional Segunda** establece una bonificación del 50 por 100 de las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas, correspondientes al 2008, satisfechas por los sujetos pasivos que tributen en el Impuesto por las actividades clasificadas en las actividades del transporte de viajeros y del transporte de mercancías por carretera.

Su **Disposición Adicional Tercera** se refiere a la Consideración como Sociedades de Promoción de Empresas de las empresas que sean concesionarias de obras públicas incluidas en el “Plan Navarra 2012” y sean retribuidas mediante “peaje en sombra”.