

CRÓNICA LEGISLATIVA

NORMAS TRIBUTARIAS

ARANCHA YUSTE JORDÁN
Abogada. Doctora en Derecho

I. DISPOSICIONES TRIBUTARIAS PUBLICADAS EN EL BON DURANTE EL AÑO 2012

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Orden Foral 223/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 193 del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes y por la que se modifican los diseños físicos y lógicos del modelo 196, aprobado por Orden Foral 208/2008, de 24 de noviembre (BON nº 7/2012, de 11 de enero).

Orden Foral 225/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se establecen los requisitos y el procedimiento para que determinados sujetos pasivos puedan ejercer la opción de tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de sujetos pasivos por el Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas (BON nº 16/2012, de 24 de enero).

Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 28/2012, de 9 de febrero).

Ley Foral 2/2012, de 14 de febrero, por la que se establece con carácter temporal un gravamen complementario en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifican determinadas retenciones e ingresos a cuenta. (BON nº 37/2012, de 22 de febrero)

Orden Foral 49/2012, de 13 de marzo, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se determinan las condiciones, los requisitos y las actividades a las que será de aplicación la Disposición transitoria decimocuarta del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre la imputación de cobros procedentes de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra obtenidos en el primer trimestre de 2012 (BON nº 55/2012, de 20 de marzo).

Orden Foral 56/2012, de 21 de marzo, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica para el año 2011 el índice de rendimiento neto para la actividad agrícola dedicada a la obtención de uva para vino no incluida en la Denominación Origen Calificada Rioja, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BON nº 61/2012, de 28 de marzo).

Orden Foral 64/2012, de 4 de abril, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se dictan las normas para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al año 2011, se aprueban los modelos de declaración y se determinan las condiciones y procedimiento para su presentación por medios telemáticos (BON nº 70/2012, de 13 de abril).

Orden Foral 15/2012, de 4 de julio, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueba el modelo 250, Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español (BON nº 149/2012, de 30 de julio).

Orden Foral 817/2012, de 2 de noviembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se modifican los signos, índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobados por Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 221/2012, de 12 de noviembre).

Corrección de errores, Orden Foral 817/2012, de 2 de noviembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se modifican los signos, índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobados por Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 240/2012, de 11 de diciembre).

Orden Foral 971/2012, de 15 de noviembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueba el modelo 150, "Declaración

del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español" y el modelo 149, "Comunicación para la aplicación del Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español" (BON nº 245/2012, de 18 de diciembre).

Ley Foral 22/2012, de 26 de diciembre, de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BON nº 253/2012, de 31 de diciembre).

2. Impuesto sobre el Patrimonio

Orden Foral 64/2012, de 4 de abril, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se dictan las normas para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al año 2011, se aprueban los modelos de declaración y se determinan las condiciones y procedimiento para su presentación por medios telemáticos (BON nº 70/2012, de 13 de abril).

Ley Foral 23/2012, de 26 de diciembre, de modificación de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio (BON nº 253/2012, de 31 de diciembre).

3. Impuesto sobre Sociedades

Orden Foral 223/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 193 del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes y por la que se modifican los diseños físicos y lógicos del modelo 196, aprobado por Orden Foral 208/2008, de 24 de noviembre (BON nº 7/2012, de 11 de enero).

Orden Foral 101/2012, de 23 de abril, por la que se aprueba el modelo S-90 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2011, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones (BON nº 86/2012, de 8 de mayo).

Orden Foral 102/2012, de 23 de abril, por la que se aprueba el modelo 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades para los grupos fiscales que

tributen por el régimen de consolidación fiscal para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2011, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones (BON nº 86/2012, de 8 de mayo).

4. Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Orden Foral 223/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 193 del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes y por la que se modifican los diseños físicos y lógicos del modelo 196, aprobado por Orden Foral 208/2008, de 24 de noviembre (BON nº 7/2012, de 11 de enero).

Orden Foral 225/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se establecen los requisitos y el procedimiento para que determinados sujetos pasivos puedan ejercer la opción de tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de sujetos pasivos por el Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas (BON nº 16/2012, de 24 de enero).

Orden Foral 1020/2012, de 12 de diciembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se modifica la Orden Foral 183/2009, de 10 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda por la que se aprueba el modelo 296 "Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta" (BON nº 250/2012, de 26 de diciembre).

5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

Orden Foral 4/2012, de 16 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se determina el lugar de presentación de los documentos y declaraciones sometidas al régimen de declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BON nº 18/2012, de 26 de enero).

Orden Foral 224/2011, de 27 de diciembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los Impuestos sobre

Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BON nº 23/2012, de 2 de febrero).

6. Impuesto sobre el Valor Añadido

Decreto Foral Legislativo 1/2012, de 18 de enero, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 18/2012, de 26 de enero).

Decreto Foral 2/2012, de 18 de enero, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo, y el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas y por el se modifican otras normas con contenido tributario (BON nº 19/2012, de 27 de enero).

Orden Foral 6/2012, de 20 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifican la Orden Foral 177/2010, de 14 de diciembre, por la que se aprueba el modelo F-50 de Declaración anual de operaciones con terceras personas y la Orden Foral 8/2009, de 23 de enero, por la que se aprueba el modelo 340 de Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 20/2012, de 30 de enero).

Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 28/2012, de 9 de febrero).

Decreto Foral Legislativo 2/2012, de 25 de julio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 150/2012, de 31 de julio).

Orden Foral 817/2012, de 2 de noviembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se modifican los signos, índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobados por Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 221/2012, de 12 de noviembre).

Decreto Foral Legislativo 3/2012, de 21 de noviembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 238/2012, de 7 de diciembre).

Corrección de errores, Orden Foral 817/2012, de 2 de noviembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se modifican los signos, índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobados por Orden Foral 10/2012, de 30 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2012 el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BON nº 240/2012, de 11 de diciembre).

7. Impuestos Especiales

Orden Foral 3/2012, de 16 de enero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-60, Comunicación de premios de apuestas superiores a 3.000 euros (BON nº 19/2012, de 27 de enero).

Orden Foral 36/2012, de 20 de febrero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-10, de declaración-liquidación de la Tasa Fiscal sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos (BON nº 45/2012, de 5 de marzo).

Orden Foral 303/2012, de 31 de mayo, por la que se aprueba el nuevo modelo de declaración 568 Solicitud de devolución por reventa y envío de medios de transporte fuera del territorio del Impuesto especial sobre determinados medios de transporte (BON nº 120/2012, de 22 de junio).

8. Otras Normas Financieras y Tributarias

Corrección de errores de la Ley Foral 19/2011, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2012 (BON nº 31/2012, de 14 de febrero).

Resolución 3/2012, de 6 de febrero, del Director del Servicio de Riqueza Territorial de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que se rectifica la Resolución 39/2011, de 25 de noviembre, por la que se aprueban los valores de los bienes inmuebles inscritos en el Registro de la Riqueza Territorial que obren en éste a treinta de noviembre de dos mil once, en lo que hace referencia a los bienes que se relacionan en el Anexo (BON nº 31/2012, de 14 de febrero).

Corrección de errores de la Ley Foral 19/2011, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2012 (BON nº 39/2012, de 24 de febrero).

Resolución 5/2012, de 24 de febrero, del Director del Servicio de Riqueza Territorial de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que se aprueban los valores de los bienes inmuebles, inscritos en el Registro de la Riqueza Territorial con posterioridad al día treinta de noviembre de dos mil once y correspondientes al mismo año, que obren en el referido registro administrativo a veintisiete de febrero de 2012 (BON nº 43/2012, de 1 de marzo).

Resolución 188/2012, de 26 de marzo, de la Directora Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que se aprueban los criterios generales que informan el Plan de Control Tributario para el año 2012 (BON nº 81/2012, de 30 de abril).

Ley Foral 8/2012, de 4 de mayo, de medidas tributarias relativas a la protección de deudores hipotecarios sin recursos (BON nº 90/2012, de 14 de mayo).

Ley Foral 9/2012, de 4 de mayo, de modificación del artículo 174 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra (BON núm. 90/2012, 14 de mayo).

Ley Foral 10/2012, de 15 de junio, por la que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas a incrementar los ingresos públicos (BON nº 118/2012, de 20 de junio).

Decreto Foral 28/2012, de 27 de junio, por el que se establece la estructura básica del Departamento de Economía, Hacienda, Industria y Empleo (BON nº 130/2012, de 4 de julio).

Decreto Foral 103/2012, de 12 de septiembre, por el que se modifica el Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal y determinados censos relacionados con él (BON nº 191/2012, de 27 de septiembre).

Decreto Foral 126/2012, de 12 de diciembre, por el que se modifica el Decreto Foral 66/2012, de 25 de julio, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Economía, Hacienda, Industria y Empleo (BON nº 245/2012, de 18 de diciembre).

Decreto Foral 125/2012 de 12 de diciembre, por el que se modifican los Estatutos del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, aprobados por Decreto Foral 119/2007, de 3 de septiembre (BON nº 250/2012, de 26 de diciembre).

Orden Foral 1030/2012, de 18 de diciembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, 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 2013 (BON nº 251/2012, de 27 de diciembre).

Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias (BON nº 253/2012, de 31 de diciembre).

Ley Foral 24/2012, de 26 de diciembre, reguladora del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (BON nº 253/2012, de 31 de diciembre).

II. COMENTARIO DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

1. Introducción

El presente comentario lo vamos a dedicar a analizar algunas de las modificaciones tributarias introducidas durante el año 2012, por las siguientes normas: Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias; Ley Foral 22/2012, de 26 de diciembre, de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; Ley Foral 23/2012, de 26 de diciembre, de modificación de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio; Ley Foral 24/2012, de 26 de diciembre, reguladora del impuesto sobre el valor de la producción de la energía; así como las normas de armonización tributaria relativas al IVA, aprobadas en el segundo semestre de 2012: Decreto Foral Legislativo 2/2012, de 25 de julio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Decreto Foral Legislativo 3/2012, de 21 de noviembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias

Esta Ley Foral contiene un importante número de modificaciones que afectan a las normas de los Impuestos sobre Sociedades; sobre Sucesiones y Donaciones; sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; sobre Actividades Económicas; así como las Leyes Forales General Tributaria; de Tasas y Precios Públicos; de la Comunidad Foral de Navarra.

Se trata, como ya es habitual, de una Ley Foral extensa que contiene ocho artículos referidos a las materias antes señaladas; seis disposiciones adicionales y dos disposiciones finales.

Uno de los aspectos que merecen un año más una atención muy especial es el de la entrada en vigor de los distintos preceptos que se modifican; puesto que se establecen efectos concretos según las modificaciones a las que afectan.

Comenzaremos con las modificaciones que el **artículo 1** introduce en la **Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades**.

Primera. — Se modifica el artículo 11.1 para incluir como sujeto pasivo del impuesto a los Fondos de Activos Bancarios, aprobándose también una Disposición Adicional trigésima tercera que regula su régimen fiscal.

Segunda. — Se introducen novedades dentro de las reglas para limitar la deducibilidad de los gastos financieros. Lo más sobresaliente, junto con su aplicación retroactiva a los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012, es la extensión de esa regla limitativa a las sociedades que no formen parte de un grupo mercantil.

Tercera. — Los artículos 41.1; 42.1 y 44.4, relativos a la Reserva Especial para Inversiones (REI), introducen importantes modificaciones en la Ley Foral del impuesto:

- Se incrementa del 45 por 100 al 60 por 100 el porcentaje de reducción de la base imponible para los sujetos pasivos que tengan el carácter de pequeña empresa. A estos efectos, el artículo 41.1 remite a lo dispuesto en el art. 50.1.b) de la Ley Foral 24/1996.
- Se reduce el importe de la dotación a la REI, que debe alcanzar en el ejercicio económico la cantidad mínima de 50.000 euros. La cifra anterior era de 90.000 euros.
- Los Fondos Propios permanecerán bloqueados durante 3 años.
- Se incrementan las aplicaciones de la REI, una vez transcurridos tres años desde la finalización del período de materialización. Además de la eliminación de resultados contables negativos y la ampliación del capital social; podrá aplicarse a reservas voluntarias y reserva legal.

Cuarta. — Se modifica el artículo 64 c) en su primer párrafo, estableciéndose un nuevo requisito para poder aplicar la deducción por inversión en activos fijos nuevos. Se exige, además de los requisitos ya conocidos, la realización de una inversión mínima de 6.000 euros en cada ejercicio.

Quinta. — La deducción por gastos de formación profesional se establece en el 20%, para las actividades de formación en idiomas realizadas por pequeñas empresas (art. 68.1).

Sexta.— Se añade un nuevo artículo 70 quáter, que introduce una deducción por fomento a la exportación.

Las empresas que incrementen su ratio de exportación tendrán derecho a multiplicar por 1,1 las deducciones generadas en el ejercicio de que se trate al amparo de los artículos 63 a 65, 66, 68, 69, 70, 70 bis, 70 ter y 71⁽¹⁾.

En el caso de las pequeñas empresas, las deducciones generadas al amparo de los citados preceptos se multiplicarán por 1,25.

A estos efectos, el número 2 del artículo 70 quáter determina cuándo una empresa incrementa su ratio de exportación, condicionándolo al cumplimiento de las siguientes condiciones:

- Que el porcentaje que representen sus ventas fuera del Estado sobre la totalidad de las ventas realizadas en el ejercicio supere en 5 puntos porcentuales al porcentaje calculado de idéntica manera con las magnitudes del ejercicio inmediatamente anterior.
- Que sus ventas fuera del Estado hayan subido un 10 por 100 en relación con las ventas fuera del Estado del ejercicio anterior.

Séptima.— Se establece una nueva condición en la deducción por creación de empleo, para tener derecho a la aplicación del 100 por 100 de dicha deducción (art. 71).

En este caso, el promedio de la plantilla total (el número de personas-año con contrato de trabajo) que ha dado lugar a la deducción en el periodo impositivo de que se trate, debe mantenerse durante los 12 meses siguientes.

En el caso de que en estos 12 meses siguientes se produzca una disminución de la plantilla media total, la deducción será menor.

Además de lo anterior, se eliminan los beneficios fiscales aplicables a las empresas que acuerden en un convenio colectivo, junto a una reducción de al menos un 10 por 100 del tiempo de trabajo, un incremento de al menos un 10 por 100 de la plantilla total y de la plantilla con contrato de trabajo por tiempo indefinido, con el compromiso de mantenerlo durante los cinco años siguientes.

Octava.— Mediante la adición de una nueva disposición adicional trigésima primera, se reduce del 35 al 25 por 100 los límites a las deducciones por incentivos en la cuota líquida del impuesto (art. 72.3) y se incluye en el citado límite a la deducción por reinversión en la transmisión de valores del artículo 70 bis.

1. Son las siguientes deducciones: Activos Fijos Nuevos; I+D+i; Formación Profesional; Medio Ambiente; Edición de libros, producciones cinematográficas y Bienes de Interés Cultural; Reinversión transmisión de valores; Inversiones a favor de personas discapacitadas; Creación de empleo.

Novena.— Se establece un límite anual máximo a las siguientes deducciones, para los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013:

- Fondo de comercio: 2% de su importe.
- Inmovilizado intangible con vida útil indefinida: 5% de su importe.

En ambos casos, el límite no será de aplicación a los sujetos pasivos de IRPF que cumplan los requisitos establecidos para la pequeña empresa.

- Diferencia entre el precio de adquisición de la participación por parte de la entidad adquirente y los fondos propios de la entidad transmitente: 2% de su importe.

Décima.— La nueva disposición adicional trigésima segunda, establece con carácter temporal una limitación en la aplicación de la reducción de la base imponible por las bases liquidables negativas de ejercicios anteriores.

Esa limitación afectará a las entidades con cifra de negocios superior a 20 millones de euros, aplicándose del siguiente modo:

- Para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios del propio periodo impositivo haya estado entre 20 y 60 millones de euros, la reducción de la base imponible positiva estará limitada al 60 por 100 de la base imponible previa a dicha reducción.
- Para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios haya sido de 60 o más millones de euros, la reducción de la base imponible positiva estará limitada al 50 por 100 de la base imponible previa a la reducción.

En todo caso la base imponible positiva podrá ser reducida en el importe de un millón de euros.

El **artículo 2** modifica diversos preceptos de la **Ley Foral General Tributaria**, de entre los que destacamos tres.

Primera.— Para las sanciones por infracción tributaria grave que deriven de procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de procedimientos distintos de los de comprobación o de inspección tributaria, se propone una multa proporcional más reducida: del 40 al 120 por 100 de la cuota dejada de ingresar, siendo de aplicación, en caso de conformidad, la reducción establecida con carácter general.

Segunda.— Se establecen medidas específicas aplicables a las solicitudes de concesión de aplazamientos realizadas durante el año 2013.

Concretamente, a dichos aplazamientos se les aplicarán las siguientes disposiciones específicas:

I.— No se exigirán garantías en aquellos aplazamientos en los que el importe total de la deuda a aplazar sea **inferior a 210.354 euros**, establecido en el

artículo 51.1.b)² del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio, siempre que el impuesto o concepto no se encuentre entre las deudas a las que se refiere el artículo 48.3 del Reglamento de Recaudación³, que el **aplazamiento** tenga **periodicidad mensual** y que se encuentre en una de las dos circunstancias siguientes:

- Que el plazo no exceda de tres años y el solicitante ingrese con anterioridad a su tramitación el 30 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento se solicita.
- Que el plazo no exceda de dos años y el solicitante ingrese con anterioridad a su tramitación el 20 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento solicite y;

II.— En los supuestos de solicitudes de aplazamiento o de fraccionamiento realizadas en periodo voluntario, siempre que el importe a aplazar o fraccionar sea inferior a **12.000 euros**, con un período de **aplazamiento de hasta un año y periodicidad mensual**, no se exigirán garantías ni tampoco un ingreso anterior a la tramitación del aplazamiento que se solicite.

III.— En el caso de deuda en periodo voluntario, será causa de **denegación automática** de la solicitud de aplazamiento o de fraccionamiento la existencia de **cuatro o más** aplazamientos de deudas tributarias o de ingresos de otros derechos económicos de la Hacienda Pública de Navarra pendientes de cancelación total, salvo que las deudas cuyo aplazamiento se solicita se garanticen o estén garantizadas las anteriores, exclusivamente, por los tipos de garantía indicados en los artículos 50.1 y 50.2.a) del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio.

Tercera. —Se adiciona una nueva disposición adicional decimoctava, en la que se establece la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

-
2. Los aplazamientos en los que el importe total de la deuda a aplazar sea inferior a treinta y cinco millones de pesetas, siempre que el plazo no exceda de dos años y el solicitante ingrese con anterioridad a su tramitación el 30 por 100 de la deuda cuyo aplazamiento solicite.
 3. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento antes del inicio del período ejecutivo, salvo que concurren circunstancias excepcionales o, las siguientes deudas:
 - a) Las deudas tributarias para cuyo pago sea preceptivo el uso de efectos timbrados.
 - b) Las retenciones y pagos a cuenta correspondientes al IRPF al IS, salvo que se garanticen, exclusivamente, por el tipo de garantía indicado en el artículo 50.1 de este Reglamento.
 - c) Las deudas tributarias derivadas del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
 - d) Las deudas tributarias derivadas de las tasas que recaigan sobre rifas, tómbolas, apuestas, combinaciones aleatorias y juegos de suerte, envite o azar.
 - e) Las cantidades adeudadas a la Hacienda Tributaria de Navarra que hayan sido objeto de aplazamiento o fraccionamiento de pago anteriormente.

Debe facilitarse la siguiente información:

- a) Información sobre las **cuentas** situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.
- b) Información de cualesquiera **títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio** de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los **seguros de vida o invalidez** de los que sean tomadores y de las **rentas vitalicias o temporales** de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles contratados con entidades establecidas en el extranjero.
- c) Información sobre los **bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles** de su titularidad situados en el extranjero.

Las obligaciones previstas en las tres letras anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Esta misma disposición adicional regula el régimen de infracciones y sanciones aplicable al incumplimiento de dicha obligación legal de suministro de información.

El **artículo 3** modifica el **Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Foral General Tributaria**. Destacamos las siguientes:

Primera. — Se modifica el tipo aplicable a la parte de base imponible que exceda de 7.692,95, estableciéndose en el 4%

Segunda. — Se consideran no sujetas al impuesto las anotaciones preventivas de embargo que vengan ordenadas de oficio por la autoridad administrativa competente.

El **artículos 4 y 5** actualizan las tarifas aplicables en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica a partir de 1 de enero de 2013 con la aplicación del IPC correspondiente, y se modifica la Ley Foral 7/1996, de 28 de mayo, que aprueba las Tarifas y la Instrucción del IAE, al objeto de establecer reducciones proporcionales para aquellos establecimientos que permanezcan abiertos durante un periodo inferior al año.

El **artículo 6** introduce importantes modificaciones en las Tasas, con el fin de adaptarlas a los cambios que van teniendo lugar en la prestación de los diversos servicios administrativos. Así, se crean nuevas tasas, se actualiza el hecho

imponible de otras y se acomodan las tarifas a los nuevos servicios que se prestan y a las variaciones que se han producido en los costes administrativos.

El **artículo 7** establece, con efectos a partir de 1 de enero de 2013 la aplicación la normativa estatal que regule los Impuestos sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, y sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas.

El **artículo 8** modifica el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones mediante la adición de un artículo 32 bis al Texto Refundido del impuesto, en cuya virtud las adquisiciones mortis causa efectuadas por sujetos pasivos discapacitados tendrán las siguientes reducciones:

- 60.000 euros, cuando acrediten un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.
- 80.000 euros, cuando acrediten un grado de minusvalía igual o superior a 65 por 100.

La Disposición Adicional Primera de esta Ley Foral regula la actualización de balances a la que podrán acogerse de manera voluntaria los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente a los que, de conformidad con lo dispuesto en el Convenio Económico, les sea de aplicación la normativa foral del Impuesto sobre Sociedades, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio; así como los sujetos pasivos del IRPF y los entes que desarrollen actividades empresariales o profesionales que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 21/2012.

Entre otros aspectos, la norma determina qué elementos del activo son susceptibles de actualización, las condiciones en que debe efectuarse; así como la tabla de coeficientes, modo de aplicación y tipo de gravamen único aplicable (5%).

3. Ley Foral 22/2012, de 26 de diciembre, de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Esta Ley Foral introduce importantes modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cuales destacaremos algunas de ellas.

Primera. — Se suprime del artículo 7 las **exenciones** siguientes:

- la relativa a los premios de las loterías, apuestas y sorteos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado, los organizados por la Comunidad Foral, la Cruz Roja, la ONCE y entidades análogas de carácter europeo, y se crea un gravamen especial en el IRPF para este tipo de premios (letra f).

En la nueva Disposición adicional trigésima séptima se regula el gravamen especial sobre estos premios, en cuya virtud:

- 1) Estarán exentos del gravamen especial los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a 2.500 euros, mientras que los premios cuyo importe íntegro sea superior a 2.500 euros estarán sujetos al gravamen especial por la parte que exceda de dicho importe.
 - 2) La base imponible del gravamen especial estará formada por el importe del premio que exceda de la cuantía exenta.
 - 3) La cuota íntegra del gravamen especial se determinará aplicando a la base imponible el tipo del 20 %.
- la que establecía la exención de las prestaciones públicas cobradas por maternidad (letra k).

Segunda. — Se modifica el artículo 39.6.d) de la Ley del impuesto para considerar disminuciones de patrimonio de las **pérdidas en el juego** obtenidas en el período impositivo, siempre que excedan al importe de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.

Hasta la entrada en vigor de esta Ley Foral, no tenían se computaban como disminuciones de patrimonio.

Tercera. — Con efectos desde el 1 de enero de 2013, los **incrementos y disminuciones de patrimonio** que se hayan generado en un **período igual o inferior a 1 año** se incluirán en la parte general de la base imponible. Por tanto, pasarán a tributar a los tipos de gravamen aplicables a la base liquidable general.

Cuarta. — La nueva **escala de gravamen** aplicable a la **base liquidable general**, a partir del 1 de enero de 2013, es la siguiente:

| Base liquidable hasta (€) | Cuota íntegra (€) | Resto base hasta (€) | Tipo aplicable (%) |
|---------------------------|-------------------|----------------------|--------------------|
| - | - | 3.825 | 13 |
| 3.825 | 497,25 | 4.674 | 22 |
| 8.499 | 1.525,53 | 9.027 | 25 |
| 17.526 | 3.782,28 | 13.279 | 28 |
| 30.805 | 7.500,40 | 14.675 | 36 |
| 45.480 | 12.783,40 | 7.927 | 40 |
| 53.407 | 15.954,20 | 34.593 | 42 |
| 88.000 | 30.483,26 | 37.000 | 43 |
| 125.000 | 46.393,26 | 175.000 | 44 |
| 300.000 | 123.393,26 | Resto | 45 |

Quinta. —La deducción por *inversión en vivienda habitual* ha sido objeto de una reforma de sustancial, con efectos a partir del 1 de enero de 2013. No obstante, se ha establecido un régimen transitorio para quienes, con anterioridad a la entrada en vigor de esta norma, aplicaban esta deducción.

Los aspectos más sobresalientes de la modificación introducida en esta deducción son los siguientes:

En primer lugar, se reduce la base máxima de la deducción anual por inversión en vivienda habitual desde 9.015 euros hasta 7.000 euros en tributación individual. En tributación conjunta se establece en 15.000 euros, frente a los 21.035 euros anteriores.

En segundo término, se limita la aplicación de la citada deducción en función de la base liquidable que el sujeto pasivo obtenga en el periodo impositivo. Los límites son los siguientes:

- 20.000 euros en tributación individual;
- 22.000 para los miembros de familias numerosas que presenten declaración individual;
- 40.000 euros para aquellos sujetos pasivos que opten por la tributación conjunta;
- el límite anterior se eleva a 44.000 euros, en el caso de que además se trate de familias numerosas.

A estos efectos, establece la nueva letra h) del artículo 62. 1, la base liquidable será la integrada por la suma de las bases liquidables general y especial, con adición de las reducciones por aportación a sistemas de previsión social, así como por las cuotas y aportaciones a partidos políticos.

Sexta. —Desde el 1 de enero de 2013, se eleva a 1.200 euros la cantidad máxima que da derecho a deducción en la cuota del impuesto por *alquiler de vivienda*, siempre que ésta constituya la vivienda habitual del sujeto pasivo y concurren los requisitos establecidos en la Ley Foral del impuesto (art. 62. 2, primer párrafo).

Séptima. —La disposición adicional trigésima séptima de la Ley del impuesto crea un nuevo *gravamen especial del 20 por 100 en determinadas loterías y apuestas*, que se devengará en el momento en que se satisfaga o abone el premio obtenido.

Los premios sujetos a este gravamen especial son

«a) *Los premios de las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y por los órganos o entidades de la Comunidad Foral o de las Comunidades Autónomas, así como los de los sorteos*

organizados por la Cruz Roja Española y los de las modalidades de juegos autorizadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles.

b) Los premios de las loterías, apuestas y sorteos organizados por organismos públicos o entidades que ejerzan actividades de carácter social o asistencial sin ánimo de lucro establecidos en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo y que persigan objetivos idénticos a los de los organismos o entidades señalados en la letra anterior».

Ahora bien, estarán exentos del gravamen especial los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a 2.500 euros. Los premios cuyo importe íntegro sea superior a 2.500 euros se someterán a tributación respecto de la parte del mismo que exceda de dicho importe.

Octava. —Esta Ley Foral modifica la disposición adicional cuadragésima del impuesto mediante la cual se establece una nueva tarifa y un nuevo **gravamen complementario** a las rentas obtenidas por el sujeto pasivo, con eficacia desde el 1 de enero de 2013.

De este modo, la cuota íntegra del Impuesto se incrementará en los siguientes importes:

Gravamen complementario aplicable a la **base liquidable general**:

| Base liquidable hasta (€) | Incremento en cuota íntegra (€) | Resto base hasta (€) | Tipo aplicable (%) |
|---------------------------|---------------------------------|----------------------|--------------------|
| - | - | 3.825 | 0,00 |
| 3.825 | 0,00 | 4.674 | 0,50 |
| 8.499 | 23,37 | 9.027 | 0,50 |
| 17.526 | 68,50 | 13.279 | 1,50 |
| 30.805 | 267,69 | 14.675 | 2,00 |
| 45.480 | 561,19 | 7.927 | 2,50 |
| 53.407 | 759,37 | 34.593 | 3,00 |
| 88.000 | 1.797,16 | 37.000 | 4,00 |
| 125.000 | 3.277,16 | 50.000 | 5,00 |
| 175.000 | 5.777,16 | Resto | 7,00 |

Gravamen complementario aplicable a la **base liquidable especial del ahorro**:

| Base liquidable hasta (€) | Incremento en cuota íntegra (€) | Resto base hasta (€) | Tipo aplicable (%) |
|---------------------------|---------------------------------|--------------------------|--------------------|
| 0,00 | 0,00 | 6.000,00 | 1 |
| 6.000,00 | 60,00 | 18.000,00 | 3 |
| 24.000,00 | 600,00 | Resto de base liquidable | 6 |

Octava. —Se adiciona una nueva disposición adicional cuadragésima cuarta, por el que se establece el ***régimen fiscal de las personas o entidades calificadas como emprendedoras y de quiénes inviertan en estas últimas.***

Los aspectos más sobresalientes son los siguientes:

1. La Ley Foral determina qué características debe reunir la actividad emprendedora y, a los efectos de este impuesto, tratarse de actividades empresariales o profesionales que tengan el carácter de nuevas, es decir, que no hayan sido ejercidas en los cinco años anteriores, en todo o en parte, bajo otra titularidad. Se considerará actividad distinta la que tenga diferente grupo en el Impuesto sobre Actividades Económicas.
2. Los requisitos que deben concurrir en las personas o entidades emprendedoras son:
 - Que inicien una actividad empresarial o profesional emprendedora o bien la desarrollen como integrantes de una entidad que tribute en régimen de atribución de rentas o como socios de una sociedad cooperativa o de una sociedad mercantil.
 - Que tengan el carácter de pequeña empresa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50.1.b) de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.
 - Que cuenten con menos de cuatro años de existencia, a contar desde el 1 de enero siguiente al del inicio de la actividad.
3. Los beneficios fiscales de las personas o entidades emprendedoras son los siguientes:
 - No tendrán la obligación de efectuar pagos fraccionados.
 - Tendrán derecho a que se les aplaze durante 1 año, sin aportación de garantías y sin el devengo del interés de demora, la cuota a ingresar del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades, así como las retenciones a cuenta del IRPF que hayan efectuado a sus trabajadores;
 - Podrán solicitar la devolución de las cantidades correspondientes a la deducción por realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
4. Las personas o entidades inversoras podrán deducir el 30 por 100 de la aportación dineraria que hayan satisfecho en la suscripción de acciones o participaciones procedentes de la constitución o de la ampliación de capital de entidades que tengan la consideración de emprendedoras.

Finalmente, esta Ley Foral establece una serie de requisitos formales relativos al registro de personas o entidades emprendedoras; así como las consecuencias

derivadas del incumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley Foral del impuesto en relación con la aplicación de este especial régimen fiscal.

Novena. —Se adiciona una nueva disposición transitoria decimoquinta, en cuya virtud se establece un régimen transitorio aplicable a la **deducción por inversión en vivienda habitual** para las personas que, antes de 1 de enero de 2013, hubieran:

- adquirido o rehabilitado la vivienda habitual.
- iniciado obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual.
- iniciado obras de construcción de la vivienda habitual o hubieran satisfecho cantidades al promotor de la vivienda.
- iniciado obras e instalaciones de adecuación de la vivienda.
- adquirido la vivienda habitual, en los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la adquisición de la que fue, durante la vigencia del matrimonio, la vivienda habitual del sujeto pasivo y continúe teniendo tal condición para los hijos comunes y para el progenitor en cuya compañía queden.

Los sujetos pasivos que se encuentren en alguna de las situaciones anteriores podrán seguir disfrutando del régimen de la deducción existente hasta el 31 de diciembre de 2012, con los siguientes límites: la base máxima de la deducción será de 7.000 euros anuales en tributación individual y de 15.000 euros en tributación conjunta.

En relación con las **aportaciones a cuentas viviendas**, los sujetos pasivos que realizaron aportaciones a cuenta vivienda con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral, y cuya base liquidable sea igual o superior a 20.000 euros, tendrán el siguiente régimen: por unan parte, no perderán el derecho a las deducciones practicadas siempre y cuando se destinen a la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual, con los restantes requisitos exigidos.

Por otra, no podrán practicar la deducción por las aportaciones a cuenta vivienda realizadas a partir de 1 de enero de 2013

Finalmente, en los **contratos de arrendamiento de vivienda con opción de compra**, los sujetos pasivos, cuya base liquidable sea igual o superior a 20.000 euros, no perderán el derecho a las deducciones practicadas con anterioridad al 1 de enero de 2013 por las cantidades satisfechas en concepto de cuotas del IVA, aunque no podrán practicar deducción por las referidas cuotas de IVA satisfechas a partir de 1 de enero de 2013.

4. Ley Foral 23/2012, de 26 de diciembre, de modificación de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio

Después de las modificaciones introducidas por la Ley Foral 20/2011, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, la presente Ley Foral modifica sustancialmente aspectos relativos a la liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio, lo que significará que numerosos contribuyentes —que no tributaron en el ejercicio 2011 por no superar el mínimo exento— deban tributar por este impuesto en el ejercicio 2012.

Así pues, después de tres años de hibernación de este impuesto, se alcanza una presión fiscal que supera a la vigente con anterioridad a 2008.

Las novedades más sobresalientes introducidas por esta Ley Foral 23/2012 son las siguientes:

Primera.— Se modifica el número 7 del artículo 5 para rebajar la exención por vivienda habitual en 250.000 euros, reduciendo la vigente hasta la entrada en vigor de esta Ley Foral, en 50.000 euros.

Segunda.— El artículo 28 establece el nuevo mínimo exento en 311.023,76 euros.

Tercera.— Con la nueva redacción dada al artículo 36, están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladas del impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar o cuando no dándose esa circunstancia el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 1.000.000 euros.

5. Ley Foral 24/2012, de 26 de diciembre, reguladora del impuesto sobre el valor de la producción de la energía.

El nuevo impuesto creado con efectos 1 de enero de 2013 grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, a través de cada una de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

Se establece una remisión a la aplicación de la normativa estatal, sin perjuicio de las siguientes exenciones que establece esta Ley Foral en su artículo 2:

- Titulares o cotitulares de instalaciones de producción de energía eléctrica, de carácter renovable, cuya potencia instalada nominal no supere los 100 kW, por instalación.
- Titulares o cotitulares de instalaciones de energía eléctrica de carácter renovable durante un período de cinco años, desde que renueven los equipos de producción actuales por otros nuevos que incrementen la producción.

6. Decreto Foral Legislativo 2/2012, de 25 de julio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

Esta norma introdujo importantes cambios en los tipos impositivos del IVA, desde el pasado 1 de septiembre: por una parte, con carácter general se elevan los tipos del impuesto; por otra, se cambia el tipo de gravamen aplicable a determinados bienes y servicios, pasando a tributar por otro superior. Finalmente, se elevan los porcentajes en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca; así como los tipos del recargo de equivalencia.

En otro orden de modificaciones, se reforma el concepto de ejecución de obra, a la que nos referiremos en último lugar.

Primera. — Se modifican los tipos impositivos del impuesto que quedan del siguiente modo:

Tipo general, el 21 por 100 (con anterioridad el 18 por 100).

Tipo reducido, 10 por 100 (con anterioridad el 8 por 100).

Se mantiene en el 4 por 100 el tipo superreducido del impuesto.

Segunda. — Determinados bienes y servicios pasan a tributar del tipo reducido al tipo general, es decir, del 8 por 100 (con anterioridad al 1 de septiembre) al 21 por 100 (a partir de la citada fecha), son los siguientes:

- Flores y plantas vivas de carácter ornamental.
- Servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.
- Servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.
- La entrada a teatros, circos, espectáculos y festejos taurinos (excepto corridas de toros) parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones, y demás manifestaciones culturales similares.

- Servicios prestados a deportistas o educadores físicos.
- Servicios funerarios efectuados por empresas funerarias y cementerios, y entregas de bienes relacionados con los mismos efectuadas a los destinatarios de tales servicios.
- La asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención.
- Servicios de peluquería y complementarios a que faculte el epígrafe 972.1 del IAE.
- Servicios de radiodifusión y televisión digital.
- Objetos de arte entregados por sus autores o derechohabientes o por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte, en determinadas circunstancias; y las adquisiciones intracomunitarias de los mismos cuando los anteriores sean el proveedor.

Tercera. — Los objetos de material escolar pasan a tributar del tipo superreducido al tipo general, es decir, del 4 por 100 (con anterioridad al 1 de septiembre) al 21 por 100 (a partir de la citada fecha). Se exceptúan los libros, mapas, partituras, cuadernos de dibujo y álbumes que mantienen su tributación al tipo del 4 por 100.

Cuarta. — El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca incrementa sus porcentajes:

- El 12 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones (con anterioridad al 1 de septiembre, el 10 por 100).
- El 10,5 por 100 en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesquera y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones (con anterioridad al 1 de septiembre, el 8,5 por 100).

Quinta. — Los tipos del recargo de equivalencia modificados son los siguientes:

- El del 4 por 100 pasa al 5,2 por 100.
- El del 1, 4 por 100, aplicable a las entregas de bienes a las que se aplique este tipo impositivo reducido, pasa al 1, 4 por 100.

Sexta. — Para que las ejecuciones de obra sean consideradas como entregas de bienes, el empresario que ejecute la obra debe aportar una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del 40 por 100 de la base imponible. Con anterioridad el porcentaje era del 33 por 100.

La misma norma se aplica en las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas,

en las cuales, para la aplicación del tipo reducido, la aportación de materiales no puede superar el citado porcentaje del 40 por 100.

7. Decreto Foral Legislativo 3/2012, de 21 de noviembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

Este Decreto Foral Legislativo introduce en la normativa navarra diversas modificaciones en la Ley Foral del IVA, tras las modificaciones introducidas en la norma estatal por la Ley 7/2012 de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

Las novedades más sobresalientes son los nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo y las relativas a la gestión del impuesto en el caso de concurso de acreedores.

Primera. — Se introducen nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo (ISP) en el artículo 31.1.2.º e) y f) de la Ley Foral del impuesto.

Las entregas de **bienes inmuebles** a los que se aplica la ISP son las siguientes:

En primer lugar, a las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

En segundo término, a las entregas exentas a que se refieren los apartados 10º y 12 del artículo 17. 1 en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

Por último, a las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.

Cuando se trate de **ejecuciones de obra**, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

También se aplica la regla de ISP cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

Segunda. — Se introducen las siguientes novedades en la gestión del IVA para las situaciones de concurso de acreedores:

En primer lugar, se establece la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones. En los supuestos en los que el auto de declaración de concurso se dicta a lo largo del período de liquidación del Impuesto es necesario diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa, ya que deben calificarse como concursales los créditos de IVA por hechos imposables anteriores a la declaración de concurso.

Así, se establece -con objeto de determinar el crédito que tendrá carácter concursal- la obligación de presentar 2 declaraciones-liquidaciones: una por los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores. En la primera de esas declaraciones el concursado estará obligado a aplicar la totalidad de los saldos a compensar correspondientes a periodos de liquidación anteriores a la declaración de concurso.

En segundo término, se limita el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la declaración de concurso: la deducción deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en el que se hubieran soportado.

En tercer lugar, la rectificación de deducciones por modificaciones de base imponible como consecuencia de la declaración de concurso: deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción.

Finalmente, se introduce un nuevo supuesto de rectificación de cuotas repercutidas para los casos en los que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras acciones de impugnación ejercitadas en el seno del concurso. En estos supuestos, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se declaró la operación. La minoración de deducciones por parte del adquirente, si estuviese también en situación de concurso, se realizará, igualmente, en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción.