

LEY FORAL DE MEDIDAS TRIBUTARIAS PARA 2018

MEMORIA DEL PROYECTO DE LEY FORAL DE MODIFICACIÓN DE DIVERSOS IMPUESTOS Y OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS

Enmarcado en el Título VI del Texto Refundido del Reglamento del Parlamento de Navarra, el Capítulo II regula el procedimiento legislativo ordinario; y el artículo 127.1 de dicho texto legal dispone que los proyectos de Ley Foral remitidos por el Gobierno de Navarra habrán de ir acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para poder pronunciarse sobre esos proyectos.

Por otra parte, dentro del Capítulo I del Título IV de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente, al regular la iniciativa legislativa del Gobierno de Navarra, el artículo 52 está dedicado a reglamentar el procedimiento de elaboración de los proyectos de Ley Foral, y dispone que dicho procedimiento se inicia en el Departamento competente por razón de la materia mediante la redacción de un anteproyecto que irá acompañado de una memoria que fundamente la necesidad u oportunidad de su promulgación.

La presente memoria tiene el propósito de cumplir los mandatos de los mencionados preceptos, con el fin de proporcionar los datos, las informaciones y las explicaciones adecuadas y oportunas para que el Parlamento de Navarra pueda ejercer de manera satisfactoria su potestad legislativa.

OBJETIVOS DEL PROYECTO DE LEY FORAL

El objetivo del proyecto de Ley Foral es modificar, entre otros, el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Ley Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, la Ley Foral del Impuesto sobre

Sociedades, el Texto Refundido del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Ley Foral General Tributaria, la Ley Foral de Haciendas Locales y la Ley Foral de Tasas y Precios Públicos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus Organismos Autónomos.

Estos cambios normativos pretenden adecuar la legislación tributaria de la Comunidad Foral a las cambiantes realidades jurídicas y económicas sobre las que se asienta la relación jurídica tributaria, con el permanente propósito de mejorar la equidad en el ámbito tributario, de luchar contra el fraude y de incrementar la recaudación, tratando a la vez de solucionar algunos problemas interpretativos que la experiencia acumulada en la gestión de los tributos demanda en cada momento.

La permanente intención de acrecentar la equidad constituye un objetivo básico de cualquier sistema tributario, ya que resulta imprescindible analizar de manera continua la distribución de las obligaciones y de los beneficios entre los contribuyentes al objeto de sopesar que unas y otros no resulten desmesurados o excesivos. Por ello, la capacidad económica ha de ser la verdadera medida para distribuir las obligaciones tributarias.

ALTERNATIVAS AL PROYECTO DE LEY FORAL

Dada la reserva de ley que impera en el ámbito tributario, no hay otra alternativa posible para cumplir estos objetivos que la modificación legislativa. A este respecto conviene recordar que el artículo 11 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, establece que “se regularán, en todo caso, por ley foral:

a) La determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, del responsable, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.

b) El establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias.

c) El régimen de infracciones y sanciones, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 67 de esta Ley Foral.

d) Los plazos de prescripción o caducidad.

e) La concesión de condonaciones, rebajas o moratorias.

f) La implantación de inspecciones o intervenciones tributarias con carácter permanente en ciertas ramas o clases de actividades o explotaciones económicas.

g) La obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria.”

CONTENIDO DEL PROYECTO DE LEY FORAL

Artículo primero. Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Uno. Artículo 7.e), primer párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

La letra e) del artículo 7 declara exentas las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida. En lo que respecta a la cuantía judicialmente reconocida, el actual criterio interpretativo se inclina por considerar comprendidas en tal expresión dos supuestos:

a) La cuantificación fijada por un juez o tribunal mediante resolución judicial.

b) Fórmulas intermedias. Con esta expresión se hace referencia a aquellos casos en los que existe una aproximación voluntaria en las posturas de las partes en conflicto, siempre que haya algún tipo de intervención judicial. A título de ejemplo, se pueden citar los siguientes: acto de conciliación judicial, allanamiento, renuncia, desistimiento y transacción judicial.

Por tanto, se entiende que, si en la mediación no ha habido algún tipo de intervención judicial, la renta no estará exenta.

A solicitud de la Dirección General de Justicia del Gobierno de Navarra, se pretende que estén exentas las indemnizaciones, como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, alcanzadas a través de la mediación según la Ley 5/2012, de 6 de julio, de mediación en asuntos civiles y mercantiles, con base en que la mediación aporta soluciones prácticas y efectivas a determinados conflictos entre partes, y es una alternativa eficaz al proceso judicial.

Dos. Artículo 7.n).2º. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

Corrección técnica para efectuar la remisión correcta a la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

La misma corrección técnica se efectúa en los apartados tres, cuatro, doce, quince, diecisiete, dieciocho, veintidós, veinticuatro, veintisiete, treinta y uno, treinta y cinco, treinta y seis, treinta y ocho, y treinta y nueve.

Cinco. Artículo 14.2.a).1ª, último párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

Con la modificación que se propone, el último párrafo de este precepto dispondrá que “no obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las prestaciones por incapacidad temporal, paternidad y maternidad percibidas por quienes

ejerzan actividades empresariales o profesionales se computarán como rendimiento de ellas.”

La novedad consiste en que se incluyen en este párrafo las prestaciones por maternidad y por paternidad, con el fin de que, en el caso de las personas que ejerzan actividades empresariales o profesionales, su tratamiento tributario sea igual que las prestaciones por incapacidad temporal, es decir, como rendimientos de actividades económicas y no como rendimientos del trabajo.

Seis. Artículo 15.1.e).b’). Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

Con la modificación que se propone, la letra b’ tendrá el siguiente contenido:

“b’) Que las primas o cuotas satisfechas no excedan de 500 euros anuales por cada una de las personas señaladas en la letra a’) o de 1.500 euros por cada una de ellas con discapacidad. El exceso sobre dicha cuantía constituirá retribución en especie.”

En lo concerniente a la mejora de la situación de las personas con discapacidad, en el ámbito de los rendimientos del trabajo se establece que no tendrán la consideración de retribuciones en especie las primas o cuotas satisfechas por la empresa a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad del propio trabajador, de su cónyuge o pareja estable, o de sus descendientes, siempre que se trate de personas discapacitadas y que las primas o cuotas satisfechas no excedan de 1.500 euros anuales por cada una de ellas. La modificación consiste en que, en el mencionado caso de personas con discapacidad, se eleva de 500 a 1.500 euros anuales (hasta ahora 500 euros con carácter general) el importe de las primas o cuotas satisfechas por la empresa a entidades aseguradoras para cobertura de enfermedad, que no tendrán la consideración de retribuciones en especie. La finalidad es equipararlas a lo dispuesto en la normativa estatal.

Siete. Artículo 17.2.a), primer párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

En la determinación del rendimiento neto de los rendimientos del trabajo, la letra a) del apartado 2 del artículo 17 se ocupa de regular la reducción del 30 por 100 para el caso de rendimientos que tengan un periodo de generación superior a dos años o que se califiquen como obtenidos de forma notoriamente irregular. Como consecuencia del cambio que se realiza en el apartado siguiente, es necesario puntualizar en esta letra a) que la reducción del 30 por 100 se refiere exclusivamente a rendimientos distintos de los previstos en el artículo 14.2.a).

Ocho. Artículo 17.2.b) y c). Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

“b) El 40 por 100, en el caso de las prestaciones contempladas en el artículo 14.2.a).1ª y 2ª, siempre que hayan transcurrido dos años desde la primera aportación.”

La nueva redacción de la letra b) se encamina a eliminar la reducción del 40 por 100 para las prestaciones de planes de pensiones que se perciban en forma de capital. Conviene recordar que la Administración tributaria estatal eliminó esta reducción hace diez años.

Esta disposición normativa no tendrá efectos retroactivos, puesto que se arbitra un régimen transitorio apoyado en dos fundamentos básicos:

1º. Las prestaciones de planes de pensiones derivadas de contingencias acaecidas con anterioridad al 1 de enero de 2018 podrán aplicar, si cumplen los requisitos establecidos, la reducción del 40 por 100 en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017.

2º. Las prestaciones de planes de pensiones derivadas de contingencias acaecidas a partir del 1 de enero de 2018, por la parte correspondiente a aportaciones y contribuciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar, si cumplen los requisitos establecidos, la reducción del 40 por 100 en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017.

“c) El 50 por 100, en el caso de rendimientos derivados de prestaciones de seguros de dependencia y de prestaciones por invalidez, en los términos y grados que se fijen reglamentariamente, en los supuestos a los que se refiere el artículo 14.2.a).”

El cambio en la letra c) tiene por objeto precisar que la reducción del 50 por 100 se aplique también a los rendimientos derivados de las prestaciones de seguros de dependencia. Se equipara así la situación de los seguros de dependencia con las prestaciones de invalidez, dada la similar repercusión que tienen las contingencias de dependencia y de invalidez en el ámbito personal y económico.

Nueve. Artículo 25.2, primer párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

Se suprime con carácter general la reducción del 40 por 100 de los rendimientos netos positivos del capital inmobiliario que existía para el supuesto de arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda. No obstante, permanece la reducción del 40 por 100 cuando el rendimiento proceda del arrendamiento de viviendas intermediado a través de sociedad pública instrumental regulado en el artículo 13 de la Ley Foral 10/2010, de 10 de mayo, del Derecho a la Vivienda en Navarra.

Diez. Artículo 32.1.a), segundo párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

Corrección técnica para efectuar la remisión correcta al texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre.

Once. Artículo 35.5ª. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

En lo concerniente a la mejora de la situación de las personas con discapacidad, al igual que en el apartado cinco en relación con la no consideración de las retribuciones del trabajo en especie en el ámbito de los rendimientos del trabajo, tratándose de rendimientos de actividades empresariales o profesionales determinados en estimación directa, se aumenta el importe del gasto deducible por primas de seguro para cobertura de enfermedad, en el caso de personas con discapacidad, hasta los 1.500 euros (hasta ahora, 500 euros en cualquier caso). Se equipara a la regulación estatal. Se trata de primas o cuotas satisfechas por el empresario o profesional a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad del propio sujeto pasivo, de su cónyuge o pareja estable, o de sus descendientes.

Trece. Artículo 39.5.b), adición de un segundo párrafo. Con efectos a partir de 1 de enero de 2017.

El nuevo párrafo es del siguiente tenor: “No podrán aplicar la exención regulada en esta letra aquellos sujetos pasivos que ya la hubieran aplicado de acuerdo con lo regulado en este artículo en periodos impositivos anteriores.”

Se trata de aclarar el concepto de primera transmisión onerosa de la vivienda habitual. La letra b) establece que estarán exentos del impuesto los incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto con ocasión de la primera transmisión onerosa de su vivienda habitual por mayores de setenta años o por personas en situación de dependencia severa o gran dependencia. Con la expresión “primera transmisión” se quería evitar que los sujetos pasivos se pudieran acoger a la exención más de una vez. En principio, se refiere a la

primera transmisión que hagan los contribuyentes una vez cumplidos los 70 años. Pero puede suceder que, dado que con la regulación anterior la exención se aplicaba a mayores de 65 años, una persona hubiera transmitido la vivienda habitual con 66 años y se hubiera acogido a la exención en el año 2014. Si en el año 2018 vendiera de nuevo su vivienda habitual, al ser la primera transmisión con 70 años, se planteó la duda de si se podía volver a acoger a la exención. Con arreglo al espíritu del precepto, parece conveniente aclarar que “no podrán aplicar la exención regulada en esta letra aquellos sujetos pasivos que ya la hubieran aplicado de acuerdo con lo regulado en este artículo en periodos impositivos anteriores.”

Catorce. Artículo 43.1.n). Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

Actualización de la referencia normativa. El Real Decreto 1814/1991, de 20 de diciembre, está derogado por el Real Decreto 1282/2010, de 15 de octubre, por el que se regulan los mercados secundarios oficiales de futuros, opciones y otros instrumentos financieros derivados.

Dieciséis. Artículo 45.1, supresión del último párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

El artículo 45.1 está dedicado a regular la exención por reinversión en el caso de los incrementos de patrimonio obtenidos por la transmisión de la vivienda habitual, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual.

La novedad consiste en que se elimina el último párrafo del apartado 1 dado que este dispone que se considerará vivienda habitual la definida en el artículo 62.1 de esta Ley Foral. Teniendo en cuenta que el artículo 62.1 ha sido derogado, es preciso eliminar esta remisión.

Lo procedente es que, al contar con habilitación reglamentaria en el propio artículo 62.1, el concepto de vivienda habitual se desarrolle en el Reglamento del impuesto.

Diecinueve. Artículo 54.1.a), último párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

El mencionado último párrafo es del siguiente tenor: “En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, el porcentaje de participación a considerar será el 25 por 100.”

Como puede verse, hay un error en esa redacción. Lo que se pretende precisar es que “en los supuestos en los que la vinculación **no** se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, el porcentaje de participación a considerar será el 25 por 100”. En realidad el precepto establece una presunción para cuando la vinculación no se defina en función de esa relación socios o partícipes-entidad, puesto que cuando la vinculación se defina en función de esa relación socios o partícipes-entidad, no hace falta ninguna presunción sino que se estará a los porcentajes de participación regulados en el artículo 28 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.

Veinte. Artículo 60. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

El artículo 60 se ocupa de fijar la escala de los tipos de gravamen de la base liquidable especial del ahorro. El cambio consiste en aumentar en un punto cada tramo de la escala de la base liquidable especial. Con esta medida se da un paso más en la equiparación de la tributación entre las rentas del ahorro y de los componentes de la base liquidable general.

Veintiuno. Artículo 62.1, derogación. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

Se elimina la deducción por inversión en vivienda habitual con efectos desde el 1 de enero de 2018. No obstante, los regímenes transitorios se mantienen hasta el año 2022, inclusive, esto es, durante 5 años.

Así, permanece en vigor la disposición transitoria decimoquinta, que regula el régimen transitorio aplicable a la deducción por inversión en vivienda habitual respecto de viviendas adquiridas o rehabilitadas antes del 1 de enero de 2013, así como en relación con obras iniciadas y cantidades abonadas antes de esa fecha. Sin perjuicio de ello, se limita en el tiempo, concretamente hasta el año 2022 inclusive, la aplicación del referido régimen transitorio. Por esta razón se añade un nuevo apartado 3 a la señalada disposición transitoria decimoquinta para explicitar que lo establecido en ella será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.

De manera análoga, conserva toda su virtualidad la disposición transitoria decimoséptima, que se ocupa del régimen transitorio aplicable a la deducción por inversión en vivienda habitual para viviendas adquiridas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015. Se añade también un nuevo apartado 3 a la mencionada disposición transitoria para precisar que lo establecido en ella será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.

En concordancia con lo anterior, los sujetos pasivos que hubieran realizado en 2016 ó en 2017 alguna de las inversiones recogidas en el artículo 62.1, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual de acuerdo con el mencionado artículo 62.1, por las cantidades satisfechas por esos mismos conceptos en los periodos impositivos 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022.

Veintitrés. Artículo 62.9.b).b'), adición de un último párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

El contenido del párrafo añadido es el siguiente: “En el supuesto de que

el sujeto pasivo no tenga durante el periodo impositivo rentas superiores a 30.000 euros, excluidas las exentas, las cantidades a que se refiere el párrafo anterior serán 678 y 1.150 euros, respectivamente.”

La modificación legislativa pretende incrementar en cien euros la deducción por cada descendiente menor de tres años o adoptado. Este incremento solo será factible en caso de que el sujeto pasivo no tenga durante el periodo impositivo rentas superiores a 30.000 euros, excluidas las exentas. En tributación conjunta, las rentas habrán de ser inferiores a 60.000 euros.

Veinticinco. Artículo 62.13.1, letra g); además, el actual contenido de la letra i) pasará a ser la letra h). Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

A propuesta del Departamento de Desarrollo Económico, se produce una reorganización de las letras del artículo 62.13.1.g) con el fin de introducir la categoría del vehículo L4e.

El artículo 63.13 regula la deducción por inversión en vehículos eléctricos. Como se ha dicho, en la letra g) del apartado 1 se introduce la categoría del vehículo L4e. Así, en esa letra se incluyen las categorías de L3e, L4e, L5e. Y el actual contenido de la letra i) pasará a ser la letra h).

Veintiséis. Artículo 62.13.3.c). Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

En concordancia con lo dicho en el apartado anterior, a propuesta del Departamento de Desarrollo Económico, se incluye en el artículo 62.13.3.c) la categoría del vehículo L4e.

Veintiocho. Artículo 68.B), adición de un ordinal 3º en el apartado 1; modificación del primer párrafo del apartado 3.3º, y del apartado 4.4ª.b). Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

-- Adición de un ordinal 3º en el apartado 1:

La modificación pretende subsanar un error de apreciación. Así, en el caso de las deducciones por pensiones de jubilación en su modalidad contributiva con derecho a complementos por mínimos (apartado 1 del artículo 68.B), no se estableció un límite de rentas de la unidad familiar porque se consideró que ese límite de rentas ya lo tenía en cuenta la Seguridad Social a la hora de determinar los complementos por mínimos. Sin embargo, se ha constatado con ejemplos reales que hay pensiones de jubilación complementadas al mínimo y a la vez el cónyuge del pensionista tiene rentas muy superiores al límite conjunto de rentas establecido en los apartados 2 y 3 de este artículo 68.B).

Los órganos gestores de la Seguridad Social han confirmado que para el cálculo del derecho al complemento al mínimo de estas pensiones sólo se tienen en cuenta las rentas personales del pensionista. Por ello, para tener derecho a la deducción, parece conveniente fijar límites de rentas de la unidad familiar, en concordancia con lo dispuesto en el ordinal 3º del artículo 68.B).2.

-- Modificaciones del primer párrafo del apartado 3.3º, y del apartado 4.4ª.b):

Se trata de mejoras de redacción. Así, se corrige el error advertido en la redacción del artículo 68.B).3, el cual regula la deducción por pensiones de vejez del SOVI y el ordinal 3º, en lugar de “pensión de vejez”, expresaba el término “pensión de viudedad”.

Veintinueve. Artículo 74.1, Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

Modificación técnica. Se corrige la remisión al artículo 54.2. Es más correcto remitir aquí al artículo 54.2, que es donde se regula la forma de compensar los saldos negativos, que al 54.1.

Treinta. Artículo 75.3ª. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

La regla 3ª del artículo 75 (reglas especiales en tributación conjunta) se modifica para señalar que el límite de rentas a que se refiere el último párrafo del artículo 62.9.b).b') será de 60.000 euros para el conjunto de la unidad familiar. Se alude al incremento de 100 euros en la deducción para los descendientes menores de tres años y adoptados.

Treinta y dos. Artículo 80.10. Derogación. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

El artículo 80.10 dispone que “Tendrán la consideración de pagos a cuenta de este Impuesto las retenciones a cuenta efectivamente practicadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses”. La Directiva 2003/48/CE ha sido derogada por la directiva 2015/2060 y ya no hay obligación de hacer esas retenciones.

Treinta y tres. Disposición adicional cuarta, adición de una letra e) al apartado 3. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

La letra e) que se añade establece lo siguiente: “e) Las entidades que comercialicen los planes de ahorro largo plazo regulados en la disposición adicional vigesimosexta de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas, respecto a los mismos.”

Por medio de esta letra, se establece la obligación de información respecto a las entidades que comercialicen los planes de ahorro largo plazo.

Treinta y cuatro. Disposición adicional decimocuarta, supresión de letra c) del apartado 3 y adición de un apartado 4, que recoge el contenido de los dos últimos párrafos del apartado 3. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

Nuevo apartado 4: “4. A los efectos previstos en el apartado 3, siempre

que se dé la homogeneidad en los bienes o en los derechos de que se trate se entenderá que fueron dispuestos los aportados en primer lugar.

No se aplicará lo establecido en este apartado en caso de fallecimiento del titular del patrimonio protegido o del aportante.”

Se suprime la letra c). En esa letra c) se hace actualmente una referencia al artículo 68 bis de la Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades. Dado que este artículo se derogó con efectos para el año 2015, debe suprimirse esa remisión y se aprovecha para reorganizar el precepto, de forma que los dos últimos párrafos del apartado 3 pasan a ser el nuevo apartado 4 con la correspondiente modificación.

Treinta y siete. Adición de una disposición adicional quincuagésima cuarta. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

“Disposición adicional quincuagésima cuarta. Inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento Financiero.

A efectos de aplicar las deducciones reguladas en los apartados 12, 13 y 14 del artículo 62, se admitirán las inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero, siempre que el sujeto pasivo se comprometa a ejercitar la opción de compra.

El no ejercicio de la opción de compra, determinará el incumplimiento del requisito para aplicar estas deducciones debiendo el sujeto pasivo sumar a la cuota líquida del impuesto, devengada en el ejercicio en que se produzca el incumplimiento, las cantidades indebidamente deducidas, más los correspondientes intereses de demora.”

En las deducciones de los apartados 12, 13 y 14 del artículo 62 se regulan, respectivamente, la deducción por inversiones en instalaciones de

energías renovables, la deducción por inversión en vehículos eléctricos y la deducción por inversión en sistemas de recarga.

Esta nueva Disposición adicional tiene por objeto lo siguiente: se trata de que, al igual que las personas físicas que realizan actividades económicas y las personas jurídicas, las personas físicas que no desarrollen una actividad económica también puedan aplicar las mencionadas deducciones si realizan las inversiones mediante el sistema de arrendamiento financiero, siempre que exista un compromiso de ejercitar la opción de compra. Se regula también el efecto del incumplimiento del ejercicio de esa opción de compra.

Cuarenta. Disposición transitoria decimotercera, adición de un último párrafo. Con efectos desde el 1 de enero de 2017.

La Disposición transitoria decimotercera se ocupa de la deducción por familiares que tengan la consideración de personas asistidas.

El nuevo párrafo es del siguiente tenor: “En caso de fallecimiento del sujeto pasivo en un día distinto al 31 de diciembre, la deducción se minorará conforme a lo establecido en el artículo 77.6.”

Aunque el actual criterio de aplicación coincidía con la nueva regulación, se recoge expresamente en la norma que en caso de fallecimiento del sujeto pasivo en día distinto al 31 de diciembre, la deducción por persona asistida se minorará conforme a lo previsto en el artículo 77.6.

Cuarenta y uno. Disposición transitoria decimoquinta, adición de un apartado 3. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

“3. Lo establecido en esta disposición será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.”

La Disposición transitoria decimoquinta regula el régimen transitorio

aplicable a la deducción por inversión en vivienda habitual: viviendas adquiridas o rehabilitadas antes del 1 de enero de 2103 así como obras iniciadas y cantidades abonadas antes de esa fecha.

Como ya se dijo anteriormente, a la vez que se suprime la deducción por inversión en vivienda del artículo 62.1), se limita en el tiempo, hasta 2022, la aplicación de los actuales regímenes transitorios de la deducción por inversión en vivienda. Por esta razón es preciso añadir un nuevo apartado 3 a la Disposición transitoria decimoquinta para explicitar que lo establecido en esta disposición será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.

Cuarenta dos. Disposición transitoria decimoséptima, adición de un apartado 3. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

“3. Lo establecido en esta disposición será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.”

En concordancia con lo dispuesto en el apartado anterior, se añade un nuevo apartado 3 a la Disposición transitoria decimoséptima para explicitar que lo establecido en esta disposición será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.

La Disposición transitoria decimoséptima regula el régimen transitorio aplicable a la deducción por inversión en vivienda habitual a partir de 1 de enero de 2016 para viviendas adquiridas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.

Como ya se dijo anteriormente, a la vez que se suprime la deducción por inversión en vivienda del artículo 62.1), se limita en el tiempo, hasta 2022, la aplicación de los actuales regímenes transitorios de la deducción por inversión en vivienda. Por esta razón es preciso añadir un nuevo apartado 3 a la Disposición transitoria decimoséptima para explicitar que lo establecido en esta

disposición será de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2022.

Cuarenta y tres. Adición de una disposición transitoria vigesimocuarta. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

“Disposición transitoria vigesimocuarta. Régimen transitorio para inversiones en vivienda habitual realizadas en 2016 y 2017.

Los sujetos pasivos que hubieran realizado en 2016 ó en 2017 alguna de las inversiones recogidas en el artículo 62.1, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual de acuerdo con el mencionado artículo 62.1, por las cantidades satisfechas por esos mismos conceptos en los periodos impositivos 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022.

Lo establecido en esta disposición será de aplicación a los sujetos pasivos que no tengan derecho a aplicar los regímenes transitorios recogidos en las disposiciones transitorias decimoquinta y decimoséptima.”

Mediante esta disposición transitoria, se establece un régimen transitorio para que los sujetos pasivos que hubieran adquirido una vivienda de protección oficial (VPO) en 2016 ó en 2017, o hubieran realizado alguna de las inversiones por las que hubieran podido deducir en 2016 ó en 2017 (arrendamientos con opción de compra de VPO, obras de adecuación de vivienda, vivienda libre en determinados municipios,...) puedan deducir por los mismos conceptos en 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022. Es decir, si se adquirió la VPO en 2016, podrá deducir hasta 2022 por la compra de esa VPO (si en cada ejercicio se cumplen los requisitos de rentas del artículo 62.1) pero no será factible la deducción, por ejemplo, por obras de adecuación ni de esa misma VPO ni de otra vivienda. Del mismo modo, si en 2016 se realizaron inversiones que cumplían los requisitos para ser consideradas obras de adecuación de vivienda deducibles, se podrá aplicar la deducción por las cantidades que queden por pagar (o por

la amortización del préstamo) de esas obras hasta 2022, siempre que en cada ejercicio se cumplan los requisitos del 62.1, pero no se admitirá la deducción por compra de una VPO en 2019, por ejemplo. La idea es no “perjudicar” las inversiones que ya se habían hecho en 2016 ó 2017 con una expectativa de deducción, pero a la vez se trata de impedir que esas inversiones abran la posibilidad de cualquier tipo de deducción. Además, se pretende que a partir de 2023 no haya deducción por vivienda por ningún concepto ni ningún régimen transitorio.

Por otro lado se aclara que las inversiones realizadas antes de 2016 aplicarán la deducción por vivienda de acuerdo con el régimen transitorio que les corresponda en virtud de lo establecido en las disposiciones transitorias decimoquinta y decimoséptima.

Cuarenta y cuatro. Adición de una disposición transitoria vigesimoquinta. Con efectos desde el 1 de enero de 2018.

Como consecuencia de la modificación realizada en el artículo 17.2.b), en el que se ha suprimido la reducción del 40 por 100 para las prestaciones de planes de pensiones percibidas en forma de capital, la nueva Disposición transitoria vigesimoquinta tiene por objeto regular el régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de planes de pensiones, de mutualidades de previsión social, de planes de previsión asegurados, de contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones y de planes de previsión social empresarial.

Se establecen las siguientes reglas:

1ª. Las prestaciones de planes de pensiones derivadas de contingencias acaecidas con anterioridad al 1 de enero de 2018 podrán aplicar, si cumplen los requisitos establecidos, la reducción prevista en el artículo 17.2.b, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017.

2ª. Las prestaciones de planes de pensiones derivadas de contingencias acaecidas a partir del 1 de enero de 2018, por la parte correspondiente a aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar, si cumplen los requisitos establecidos, la reducción prevista en el artículo 17.2.b, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017.

3ª. El límite previsto en el artículo 55.1.7º.a).a'), esto es, el 30 por 100 de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas, no será de aplicación a las cantidades aportadas con anterioridad a 1 de enero de 2018 a sistemas de previsión social y que a esta fecha se encuentren pendientes de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma.

4ª. Se precisa que el régimen transitorio previsto en esta disposición únicamente podrá ser de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.

No obstante, en el caso de contingencias acaecidas con anterioridad al 1 de enero de 2018 el régimen transitorio solo podrá ser de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas hasta el 31 de diciembre de 2020.

Artículo segundo. Ley Foral del Impuesto sobre el Patrimonio.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Uno. Artículo 17.1, adición de un último párrafo.

La modificación normativa no implica una variación en cuanto al fondo del precepto sino una aclaración. Se añade un segundo párrafo al artículo 17.1, ya que el artículo 87 de la Ley del Contrato de Seguro indica que, en caso de designación irrevocable del beneficiario por parte del tomador del seguro (esto

es, el tomador ha renunciado por escrito a revocar la designación del beneficiario), el tomador pierde el derecho de rescate. Por tanto, en estos seguros de vida la base imponible no puede consistir en el valor de rescate en el momento de devengo del impuesto, puesto que ese valor de rescate no existe.

Parece coherente que la base imponible sea en esos casos el valor del capital que corresponda al beneficiario, si bien lo deberá declarar el tomador (porque todavía no se ha producido el riesgo: en general, la muerte o supervivencia del asegurado).

Esta situación puede pasar en seguros unit linked (que son seguros de vida especiales) y en otros seguros de vida, siempre que se haya producido la designación irrevocable del beneficiario por parte del tomador del seguro.

La jurisprudencia ya se había posicionado a favor de la tesis que se propugna en esta aclaración normativa.

Dos. Artículo 31.1 y 2.

En el apartado 1 se introduce un cambio relevante. A efectos del cálculo del exceso sobre el 65 por 100 de la base imponible del IRPF, se sumará la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio (y esta es la novedad), minorada en su caso, en el importe de las deducciones a que se refiere el artículo 33. Esto es, de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio se minorará la deducción por bienes, derechos y participaciones en entidades que el sujeto pasivo tenga afectos al desarrollo de la actividad empresarial y profesional, siempre que cumplan los requisitos de reseñado artículo 33.1.

Los cambios del apartado 2 del artículo 31 son dos. Las variaciones normativas se encaminan a reducir el llamado escudo fiscal del Impuesto sobre

el Patrimonio. El referido escudo fiscal tiene dos partes. Por un lado, es un límite a la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio. Con arreglo a este límite, la cuota íntegra de este impuesto, conjuntamente con la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no podrá exceder del 65 por 100 de la suma de la base imponible de este último. Por otro lado, en el supuesto de que la suma de las cuotas de ambos impuestos supere el señalado límite del 65 por 100, se reducirá la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio hasta alcanzar dicho límite, sin que tal reducción pueda exceder del 65 por 100. La modificación que introduce el proyecto de Ley Foral consiste en que la mencionada reducción no podrá exceder del 55 por 100. En definitiva, se disminuye el potencial del escudo fiscal del Impuesto sobre el Patrimonio.

Por otra parte, en el artículo 31.2 se repite el cambio del apartado 1. Esto es, a efectos del cálculo del exceso sobre el 65 por 100 de la base imponible del IRPF, se sumará la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio (y esta es la novedad), minorada en su caso, en el importe de las deducciones a que se refiere el artículo 33.

Tres. Artículo 33.1, primer párrafo.

En el Impuesto sobre el Patrimonio la modificación más relevante tiene que ver con la deducción del artículo 33, esto es, con la deducción de los bienes y derechos necesarios para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo. En la actualidad, en virtud de dicha deducción, de la cuota del Impuesto se deducirá el 100 por 100 de la parte proporcional de aquella que corresponda al valor de los mencionados bienes, derechos y participaciones en entidades, hasta un valor de 1.000.000 de euros. En el caso de la parte proporcional de la cuota que corresponda al exceso sobre dicho valor de 1.000.000 de euros, se aplicará una deducción del 80 por 100.

La modificación consiste en que de la parte proporcional de la cuota que corresponda al exceso sobre el referido valor de 1.000.000 de euros, se aplicará una deducción del 95 por 100 en vez del 80 por 100. Se suaviza así de manera importante la tributación de los antedichos bienes y derechos.

Artículo tercero. Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.

Uno. Artículo 15. Modificación del apartado 10 y derogación del apartado 11. El actual contenido del apartado 12 pasará a ser el apartado 11. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El artículo 15 está dedicado a regular la imputación temporal de los ingresos y los gastos.

Se introducen novedades en las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital que son objeto de integración en la base imponible. Se refiere a los casos en que se transmiten participaciones a entidades del mismo grupo mercantil según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código Comercio, y en esa transmisión se generan rentas negativas.

En estos casos hay que tener en cuenta el actual artículo 15.10 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, que establece un criterio de imputación de las rentas negativas con arreglo a lo siguiente:

“Las rentas negativas derivadas de la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el periodo impositivo en que

dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros”.

Por tanto, dichas rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital se imputarán en el periodo impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros.

Lo que se añade ahora, y ahí reside el cambio más importante, consiste en que esa imputación de la rentas negativas se aplicará solamente en determinados casos, esto es, “siempre que, respecto de los valores transmitidos, se den las siguientes circunstancias:

a) que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, se cumpla el requisito establecido en el artículo 35.1.a) y

b) que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito establecido en el artículo 35.1.b).

En definitiva, solamente se incorporarán las rentas negativas cuando las participaciones no sean significativas, esto es, cuando durante el año anterior respecto de esas participaciones no se haya podido aplicar la exención del artículo 35.1.a) y además, si se trata de participaciones en entidades no residentes, en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión se cumple el requisito de la tributación mínima del artículo 35.1.b).

Por tanto, “sensu contrario” no se incorporarán nunca las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones significativas a empresas del mismo grupo mercantil.

Otra novedad destacable es que lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración (se encuentre acogida o no acogida al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VIII) o se continúe en el ejercicio de la actividad bajo cualquier otra forma jurídica.

Se deroga el apartado 11 del artículo 15 dedicado a regular las rentas negativas en la transmisión de un establecimiento permanente (EP) a una entidad del grupo mercantil, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

Con esta derogación y con la nueva regulación del artículo 36, las pérdidas que se obtengan por la transmisión de un EP no van a integrarse, en ningún caso, en la base imponible. Por esa razón se suprime el apartado 11.

Dos. Artículo 20.2. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El artículo 20.2 se ocupa de regular el tratamiento de las pérdidas por deterioro de los elementos patrimoniales.

Con carácter general no hay cambios: al igual que en el caso de los deterioros del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias, los deterioros de todas las participaciones en el capital o fondos propios siguen siendo no deducibles, pero en las participaciones habrá a partir de ahora una salvedad.

Es preciso distinguir dos tipos de deterioro en las participaciones en entidades, pues se localizan en dos artículos distintos si bien conviene estudiarlos en conjunto:

En el artículo 20.2.b) de la Ley Foral, se regula el deterioro para los casos en que, en el periodo que se registre el deterioro, se den las siguientes circunstancias:

- No se cumpla el requisito del artículo en el artículo 35.1.a), y
- Se cumpla el requisito del artículo 35.1.b).

Por tanto, se trata de los casos en que las participaciones no sean significativas, esto es, cuando durante el año anterior respecto de esas participaciones no se haya podido aplicar la exención del artículo 35.1.a) y además, si se trata de participaciones en entidades no residentes, en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión se cumple el requisito de la tributación mínima del artículo 35.1.b).

Por el contrario en la nueva letra k) del 23.1 de la Ley Foral (que se ocupa de los gastos no deducibles) se regula el deterioro de las participaciones en que, en el periodo que se registre el deterioro, se dé alguna de las siguientes circunstancias:

- Se cumplan los requisitos del artículo 35, ó
- No se cumpla el requisito del artículo 35.1 b).

Esto es, se trata de los casos en que las participaciones sean significativas: cuando durante el año anterior respecto de esas participaciones se haya podido aplicar la exención del artículo 35.; o, si se trata de participaciones en entidades no residentes, en el periodo impositivo en que se

produzca la transmisión no se cumple el requisito de la tributación mínima del artículo 35.1.b).

Con ello, se puede establecer la siguiente diferencia:

-- Para los casos en que las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones sean deducibles fiscalmente (participaciones no significativas, o sea, sin derecho a la exención del artículo 35), el deterioro de las participaciones se localiza en el artículo 20.2.b).

-- Para los casos en que las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones no sean deducibles fiscalmente (participaciones significativas, o sea, con derecho a la exención del artículo 35), el deterioro de las participaciones se localiza en el nuevo artículo 23.1.k).

La razón de esta diferencia estriba en que:

-- Cuando se transmitan las participaciones, si concurren las circunstancias del artículo 20.2 b), las pérdidas por deterioro contable serán deducibles fiscalmente en los términos señalados en el artículo 26, es decir, la diferencia entre la contabilidad y la fiscalidad sería temporaria, y al haber generado un valor contable de las participaciones distinto que el valor fiscal de las mismas, la diferencia revertirá, con signo contrario, en el momento de la transmisión de las participaciones.

-- Por el contrario, cuando se transmitan las participaciones, si concurren las circunstancias del nuevo artículo 23.1.k), las pérdidas por deterioro contable no serán deducibles fiscalmente; además, la diferencia será permanente y no va a revertir nunca.

Tres. Artículo 23.1, adición de un último párrafo a la letra f), adición de las letras k) y l) y supresión del último párrafo. Con efectos para los períodos

impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El último párrafo del actual artículo 23.1 cambia de ubicación y se sitúa en el último párrafo de la letra f). Es de este tenor: “Las disposiciones relativas a la transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados fiscalmente como no deducibles.”

El contenido de la nueva letra k) del artículo 23.1 ya se ha explicado en el apartado Dos anterior. Recordar la relación con el artículo 20.2:

-- Artículo 20.2: Cuando se transmitan las participaciones, si concurren las circunstancias del artículo 20.2 b), las pérdidas por deterioro contable serán deducibles fiscalmente en los términos señalados en el artículo 26, es decir, la diferencia sería temporaria, y al haber generado un valor contable de las participaciones distinto que el valor fiscal de las mismas, la diferencia revertirá, con signo contrario, en el momento de la transmisión de las participaciones.

-- Artículo 23.1.k): Cuando se transmitan las participaciones, si concurren las circunstancias del nuevo artículo 23.1.k, las pérdidas por deterioro contable no serán deducibles fiscalmente; además, la diferencia será permanente y no va a revertir nunca.

Por su parte, la nueva letra l) del artículo 23.1 recoge otra modificación, relativa a las disminuciones de valor originadas por aplicación del valor razonable que se imputen a pérdidas y ganancias, relacionada con las participaciones cuyo deterioro no es deducible en razón del nuevo artículo 23.1.k).

Así, no serán deducibles:

“l) Las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las

participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe”.

Por tanto, se refiere a participaciones en el capital mantenidas para negociar (cartera de negociación), que tienen que aplicar, de acuerdo con la norma de registro y valoración 9.^a del Plan General de Contabilidad, el criterio de valor razonable.

El precepto matiza que se trata de valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, esto es, participaciones significativas con derecho a la exención.

Para estos casos, las disminuciones de valor, contabilizadas en la cuenta de pérdidas y ganancias, no son deducibles, salvo que con carácter previo se hubiera incorporado en la base imponible un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

Cuatro. Artículo 25.1, último párrafo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El actual artículo 25.1 se ocupa de regular la regla general de valoración de los elementos patrimoniales. El último párrafo del precepto alude a que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales salvo que deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

La novedad consiste en que se añade el inciso “sin perjuicio lo de establecido en el artículo 23.1.I)”, esto es, sin perjuicio de que deberá aplicarse

la regla del 23.1.l) consistente en que las disminuciones de valor, contabilizadas en la cuenta de pérdidas y ganancias, no son deducibles, salvo que con carácter previo se hubiera incorporado en la base imponible un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

Cinco. Artículo 30.4. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

El artículo 30.4 se ocupa de regular la información a aportar llamada “país por país”. El Estado ha modificado esta obligación de información y en esta materia es obligado adecuar la norma foral a la estatal.

La modificación trata de aclarar determinados aspectos del régimen subjetivo de las entidades que deben presentar la información.

La modificación más importante estriba en que no existirá la obligación de aportar la información por las entidades dependientes o establecimientos permanentes en territorio español cuando el grupo multinacional haya designado para que presente la referida información a una entidad dependiente constitutiva del grupo que sea residente en un Estado miembro de la Unión Europea, o bien cuando la información haya sido ya presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo como subrogada de la entidad matriz a efectos de dicha presentación.

Seis. Artículo 30.5, primer párrafo. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

En el apartado Seis se modifica el primer párrafo del artículo 30.5: en relación con la información “país por país” se introduce la precisión de que la cantidad de 750 millones de euros no se referirá al volumen de operaciones sino al importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo.

Siete. Rúbrica del capítulo VII del título IV. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

“Capítulo VII. Exención en valores representativos de los fondos propios de entidades y establecimientos permanentes.”

El apartado Siete modifica la rúbrica del Capítulo VII del Título IV. La nueva rúbrica es más acorde con la nueva configuración y contenido del Capítulo. Así, ya no alude a la “exención para evitar la doble imposición” sino a la expresión mas amplia de “exención en valores representativos de los fondos propios de entidades y establecimientos permanentes”.

Ocho. Artículo 35, Rúbrica. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

“Artículo 35. Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.”

En consonancia con el apartado Siete, el apartado Ocho modifica la rúbrica del artículo 35. La nueva rúbrica es más acorde con el nuevo contenido del artículo, que no regula propiamente la exención para evitar la doble imposición sino que se refiere en general a la exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

Nueve. Artículo 35.1.a) supresión del tercer párrafo y adición de un penúltimo párrafo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El párrafo añadido tiene el siguiente contenido: “En ningún caso se entenderá cumplido este requisito cuando la entidad participada sea residente

en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.”

El artículo 35.1.a) se ocupa de la exención de dividendos procedentes de entidades residentes. Las modificaciones del artículo 35.1.a) son dos.

Por una parte, se suprime el tercer párrafo, que está dedicado a regular el supuesto de que la entidad participada obtenga a su vez dividendos o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades. En ese caso, la redacción actual dispone que la aplicación de esta exención por el contribuyente respecto de dichas rentas también requerirá que la participación de la filial de primer nivel en dichas entidades cumpla los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 35.1.a).

Se ha observado que ese nuevo requisito de que la participación de la filial de primer nivel cumpla los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 35.1.a) es problemática tanto de acreditar como de gestionar en la práctica y a veces puede resultar injusta. Por esa razón se suprime este párrafo.

La segunda modificación consiste en añadir un nuevo penúltimo párrafo. En ningún caso se entenderá cumplido el requisito del artículo 35.1.a) cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas. Este párrafo añadido al apartado 1 tiene el mismo contenido que el actual apartado 9 del artículo 35.

Esto es, se produce un cambio de ubicación por considerarlo más correcto desde un punto de vista sistemático.

Diez. Artículo 35, se modifican los apartados 5, 6, 7 y 8. Los actuales contenidos de los apartados 7 y 8 pasarán a ser los apartados 9 y 10, respectivamente. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

A) Modificaciones en el apartado 5.

En este apartado 5 se regulan las especialidades de la aplicación de la exención de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de participaciones. Dicha exención se reglamenta principalmente en el apartado 4 de este artículo 35.

Con carácter general puede afirmarse que las aportaciones no dinerarias a entidades, tanto de participaciones como de otros elementos patrimoniales, que aplican el régimen especial del capítulo VIII del título VIII (régimen de diferimiento), no tributan en la entidad o persona física transmitente, y se valoran fiscalmente, en la entidad adquirente, por el valor fiscal que tenían en la entidad o persona física transmitente, con independencia de su valor contable.

Ahora bien, cuando las participaciones o elementos patrimoniales adquiridos se transmitan posteriormente por la entidad adquirente, en el caso de que se produzca una renta positiva, con carácter general, se tendrá que integrar en la base imponible la diferencia positiva entre el valor de la transmisión menos el valor fiscal que tenían las participaciones o los otros bienes aportados en sede de las entidades o personas físicas que realizaron la primitiva aportación.

No obstante, en el supuesto de que inicialmente se hubieran aportado participaciones en el capital, y estas cumplieran los requisitos del artículo 35.4

de la Ley Foral, la renta positiva derivada de la transmisión posterior estaría exenta con algunos matices.

Cuando la aportante inicial era una entidad no había problemas interpretativos. Ahora bien, cuando la aportación inicial se realizaba por personas físicas había bastantes dudas interpretativas.

Con la modificación que se introduce, se distinguen estas dos situaciones:

a) En el Impuesto sobre sociedades o impuesto sobre la renta de no residentes.

b) En el Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Respecto de la anterior letra a), en el supuesto de que la aportante inicial fuera una entidad (residente o no residente), esto es, cuando la no integración de renta se hubiere producido en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la renta de no residentes, se mantiene el contenido del precepto y se distingue:

-- Por una parte, en el caso de aportación no dineraria de participaciones en entidades que no cumplan el requisito del artículo 35.1 a), o el del artículo 35.1 b), total o parcialmente al menos en algún ejercicio.

-- Por otra, la aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones.

En ambos casos la exención no se aplica sobre la renta diferida en la entidad transmitente como consecuencia de la aportación, salvo que se acredite que la entidad adquirente ha integrado esa renta en su base imponible.

Respecto de la anterior letra b), esto es, en el supuesto de que la aportante inicial a la entidad fuera una persona física, se establece lo siguiente: “Cuando las referidas participaciones sean objeto de transmisión en los dos años posteriores a la fecha en que se realizó la operación de aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente y el valor de mercado en el momento de su adquisición, salvo que se acredite que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad durante el referido plazo”.

B) Modificaciones en el apartado 6.

Los cambios de este apartado constituyen un aspecto central que viene a modificar la exención por doble imposición. El cambio se dirige a establecer un tratamiento simétrico entre las rentas positivas obtenidas en la transmisión de participaciones y las rentas negativas que se puedan producir en esas transmisiones. Así, de la misma manera que las rentas positivas no se integran en virtud de la exención para eliminar la doble imposición, tampoco serán deducibles (y esta es la novedad) las pérdidas que se produzcan en las transmisiones de participaciones que pudieran disfrutar de la exención.

Las medidas que se adoptan en este apartado son parecidas a las establecidas por otras Administraciones tributarias de nuestro entorno, particularmente en territorio de régimen común. También otros países como Holanda, Bélgica, Alemania y Reino Unido, tienen medidas que van en la misma dirección de limitar la deducción de las pérdidas que se produzcan en las transmisiones de participaciones significativas que pudieran disfrutar de la exención por doble imposición.

En ese orden de cosas, ha de recordarse que el artículo 35.4 establece la exención de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de participaciones en entidades, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Pues bien, en consonancia con esa exención de las rentas positivas, un cambio importante del proyecto de Ley Foral consiste en disponer en este apartado 6 la no integración en la base imponible de las rentas negativas derivadas de la transmisión de las mismas participaciones cuya renta positiva está exenta.

Por tanto, en el nuevo artículo 35.6 se establece que no se integran en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, respecto de la que se dé alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 35.4.

b) Que no se cumpla el requisito del artículo 35.1 b), en el caso de participaciones en el capital de entidades no residentes.

Ha de precisarse que los requisitos del artículo 35.4 son dos, esto es, que se cumplan los requisitos del artículo 35.1 a) y b).

Por tanto, para participaciones en el capital de entidades residentes en territorio español, solo se tiene que cumplir el requisito establecido en el artículo 35.1 a), o sea, que la participación sea igual o mayor al 5 % o que su valor de adquisición de la participación sea superior a 20.000.000 de euros.

Sin embargo, para participaciones en el capital de entidades no residentes en territorio español, se tiene que cumplir, adicionalmente, el requisito establecido en el artículo 35.1.b, o sea, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al impuesto sobre sociedades español a un tipo nominal de, al menos, el 10 %.

Con arreglo a lo anterior, solo se integran en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital cuando se den las dos siguientes circunstancias:

a) Para participaciones en el capital de entidades residentes, que no se cumpla el requisito del artículo 35.1 a), en ningún momento durante el año anterior a la transmisión.

b) Para participaciones en el capital de entidades extranjeras, que se cumpla el requisito del artículo 35.1 b).

Además, en los casos en que se integre la renta negativa derivada de la transmisión de participaciones en el capital, se tendrán que tener en cuenta las especialidades de los artículos 35.7 y 15.10.

C) Modificaciones en el apartado 7.

El nuevo contenido del artículo 35.7 se refiere a dos aspectos o especialidades a tener en cuenta en los casos de integración en la base imponible de las rentas negativas derivadas de una transmisión de participaciones:

a) En el caso de que la participación hubiera sido transmitida, previamente, por una entidad del grupo en el sentido del artículo 42 del Código Comercio.

b) En el caso de que se hubieran percibido dividendos de la entidad participada.

En el supuesto de la letra a), la renta negativa se minorará en la renta positiva de la transmisión precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.

En el supuesto la letra b), la renta negativa se minorará en el importe de los dividendos recibidos, siempre que los referidos dividendos no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención.

D) Modificaciones en el apartado 8.

El nuevo contenido del artículo 35.8 establece que son fiscalmente deducibles las rentas negativas derivadas de la extinción de la entidad participada, salvo que sea como consecuencia de un proceso de reestructuración. En este caso, la renta negativa se minorará en el importe de los dividendos percibidos en los 10 años anteriores a la extinción, siempre que no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción.

Once. Artículo 36, modificación de los apartados 1, 2 y 6 y derogación del apartado 7. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

A) Modificaciones en el apartado 1.

En el supuesto de que el establecimiento permanente situado fuera del territorio español haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades con un tipo nominal de, al menos, un 10 por 100, en los términos del artículo 35.1.b):

a) Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través del establecimiento permanente.

b) Estarán exentas las rentas positivas derivadas de la transmisión del establecimiento permanente o del cese de su actividad.

Por tanto, “sensu contrario” no estarán exentas las rentas positivas de los establecimientos permanentes que hayan estado sujetos a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades con un tipo nominal inferior al 10 por 100.

B) Modificaciones en el apartado 2.

La nueva redacción del artículo 36.2:

a) No se integrarán en la base imponible en ningún caso las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

b) No serán objeto de integración en ningún caso las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente.

c) Serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de cese del establecimiento permanente, minoradas en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.

C) Modificaciones en el apartado 6.

El nuevo contenido del apartado 6 dispone que no se aplicará el régimen previsto en el artículo 36 cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el artículo 35.10. La opción a que se refiere el artículo 35.10.c) se ejercerá por cada establecimiento permanente situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

Ha de recordarse que el actual artículo 35.10 era el anterior artículo 35.8:

“No se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 56 ó 57.”

Doce. Artículo 37.1, primer párrafo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Se introducen variaciones en el beneficio fiscal de la exención por reinversión. El cambio consiste en que en este beneficio fiscal desaparece la exención total y se limita al 50 por 100 de las rentas obtenidas en la transmisión. Esto es, con el cumplimiento de determinados requisitos, la exención operará como en la actual reinversión en valores. Por tanto, no se integrarán en la base imponible el 50 por 100 de las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado, afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales del inmovilizado e igualmente afectos.

Trece. Artículo 37.5.a), primer párrafo. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

Se corrige un error técnico en la remisión al artículo 8.1. Debe ser al artículo 9.1. Así, en el supuesto de la exención por reinversión se precisa en el

artículo 37.5.a) que se cumple el requisito de esa letra, consistente en permanecer en funcionamiento en las propias instalaciones del contribuyente sin ser objeto de transmisión o cesión, en el supuesto del último párrafo del artículo 9.1, esto es, cuando los bienes se entiendan afectos: “Asimismo, se entenderán afectos los bienes que se arrienden o cedan a terceros para su uso, siempre que dicho arrendamiento o cesión tenga la consideración de actividad económica de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.”

Catorce. Artículo 41, adición de un apartado 5. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

El artículo 41 se ocupa de regular la deducción fiscal de la obra benéfico-social de las cajas de ahorro y de las fundaciones bancarias. El nuevo apartado 5 introduce la incompatibilidad del régimen de este artículo 41 con la posibilidad de que las fundaciones bancarias se acojan al régimen tributario de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de Patrocinio.

No parece coherente aplicar el régimen especial de la referida Ley Foral 10/1996 y también las reglas especiales del artículo 41 sobre deducibilidad de gastos de fundaciones bancarias.

La normativa estatal excluye expresamente a las fundaciones bancarias del régimen fiscal de la Ley 49/2002.

Con la modificación normativa, en Navarra las fundaciones bancarias podrán optar por acogerse al régimen fiscal de la Ley Foral 10/1996 (si cumplen los requisitos) pero en ese caso no podrán aplicar el artículo 41.

Quince. Artículo 44.1, último párrafo. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017.

Nueva redacción de este último párrafo: “Ese porcentaje será del 60 por 100 para los contribuyentes que tengan el carácter de microempresa.”

En este apartado Dieciséis se subsana un error advertido en la redacción del artículo 44.1, último párrafo, de la Ley Foral. El porcentaje de reducción en la Reserva especial para inversiones será del 60 por 100 solamente para los contribuyentes que tengan el carácter de microempresa, y no de pequeña empresa.

Dieciséis. Artículo 46.3, primer párrafo. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

Se corrige un error técnico. Al igual que en el artículo 37.5.a), en el artículo 46.3, primer párrafo, relativo a los requisitos de aplicación de la Reserva especial para inversiones, se precisa que se cumple el requisito consistente en permanecer en funcionamiento en las propias instalaciones del contribuyente sin ser objeto de transmisión o cesión, en el supuesto del último párrafo del artículo 9.1, esto es, cuando los bienes se entiendan afectos: “Asimismo, se entenderán afectos los bienes que se arrienden o cedan a terceros para su uso, siempre que dicho arrendamiento o cesión tenga la consideración de actividad económica de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.”

Diecisiete. Artículo 51.2.a). Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

La modificación del artículo 51.2.a) consiste en posibilitar que las entidades parcialmente exentas referidas en el artículo 130 (entidades sin ánimo de lucro), si tienen el carácter de microempresa, tributen al tipo establecido para estas: esto es, al 19% y no al 23%.

De esta manera se elimina la discriminación que sufrían las entidades sin ánimo de lucro de pequeño tamaño (es decir, con carácter de microempresa) que tributaban al 23% mientras que las microempresas con ánimo de lucro tributaban al 19%.

Dieciocho. Artículo 53.2.2º. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El artículo 53 se ocupa de regular la tributación mínima. El cambio consiste en que el actual porcentaje mínimo del 13 por 100, que es aplicable con carácter general a todos los sujetos pasivos, solamente se aplicará a las microempresas, mientras que a las pequeñas empresas se les aplicará el 16 por 100; y al resto de contribuyentes, el 18 por 100.

Diecinueve. Artículo 56, modificación del primer párrafo del apartado 1, supresión de los dos últimos párrafos del apartado 4 y derogación del apartado 5, pasando el actual contenido del apartado 6 a ser el apartado 5. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El artículo 56 regula la deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional: impuesto soportado por el contribuyente.

En el apartado 1 el cambio consiste añadir la palabra “positivas”. Así, la deducción se aplicará cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero.

En el apartado 4, se suprime la referencia que hacía a la no integración de las rentas negativas a través de un EP, excepto en el caso de transmisión del establecimiento permanente o cese de su actividad.

Con la modificación establecida en el proyecto de Ley Foral en el artículo 36, no se integran las rentas negativas derivadas de un establecimiento

permanente ni las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente. En el caso de cese son deducibles las rentas negativas con la limitación que anteriormente se explicó: las rentas negativas quedarán minoradas en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.

El apartado 5 se suprime, dado que con la modificación establecida por el proyecto de Ley Foral en el artículo 36, las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente no se integran en la base imponible.

Finalmente el apartado 6 pasa a ser el apartado 5.

Veinte. Artículo 57, derogación de los apartados 6 y 7. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

En el artículo 57 (deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios) se derogan los apartados 6 y 7. La razón de esta derogación está en que se han establecido nuevas reglas en relación con las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones. Al no integrarse esas rentas negativas en la base imponible, no tiene sentido incluirlas, en estos casos, en la deducción por doble imposición económica.

Efectivamente, la no integración de las rentas negativas originadas en el extranjero por la transmisión de una participación o de un establecimiento permanente (que ya se ha comentado con anterioridad) obligan a la adaptación de los artículos 56 y 57 de la Ley Foral del Impuesto, en los cuales se ubica la regulación de la deducción para evitar la doble imposición internacional jurídica y económica respectivamente, y que se concreta en:

- La precisión de la deducción prevista en el artículo 56, limitada a las rentas “positivas”,

- La modificación del apartado 4 del artículo 56, suprimiendo dos párrafos relativos a las rentas negativas de los establecimientos permanentes en el extranjero y permaneciendo solamente la remisión al tratamiento de las rentas negativas del artículo 36 (establecimientos permanentes en el extranjero).

- La derogación del apartado 5 del artículo 56 y de los apartados 6 y 7 del artículo 57, puesto que se refieren a las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente y de la transmisión de una cartera de participaciones, que ya no se integran en la base imponible.

Veintiuno, veintidós, veintitrés y veinticuatro. Modifican, respectivamente, la rúbrica de la Sección 1ª del Capítulo IV del Título V, la rúbrica del artículo 58, el artículo 58.1 y el artículo 59.1.b). Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

La Sección 1ª del Capítulo IV del Título V se ocupa de la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias.

En todos los preceptos mencionados el objetivo de la variación normativa es la supresión de las inversiones inmobiliarias del ámbito de la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado. Por tanto, solamente darán derecho a la deducción las inversiones que se realicen en elementos nuevos del inmovilizado material afectos a la actividad económica, sin que se consideren como tales los terrenos, con exclusión de las inversiones inmobiliarias.

Ha de precisarse que para fijar el concepto de elementos patrimoniales afectos a la actividad ha de acudirse al artículo 9 de la Ley Foral del Impuesto, el cual en su apartado 1 establece que, entre otros, se entenderán afectos a la actividad los bienes que se arrienden o cedan a terceros para su uso, siempre que dicho arrendamiento o cesión tenga la consideración de actividad económica de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior, esto es, en el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente, cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa que no tenga la consideración de persona vinculada con el contribuyente.

Veinticinco. Artículo 61. Modificación del apartado 7; el actual contenido del apartado 9 pasará a ser el apartado 8. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

Esta modificación del apartado 7, que supone la supresión del contenido del actual apartado 7, viene motivada porque en el Reglamento del Impuesto se va a eliminar la solicitud de acuerdos previos de valoración a la Administración tributaria en relación con los gastos correspondientes a proyectos de I+D. La razón de esta supresión es no duplicar en estos acuerdos previos de valoración el informe del órgano competente en materia de innovación y tecnología, que también es previo a la deducción por I+D.

En definitiva, dado que siempre hay informe del órgano competente en materia de innovación y tecnología, que sea este órgano el que aporte las cifras definitivas.

La modificación del apartado 7 se sustancia de forma que el contenido del actual apartado 8 (una vez modificado) pasa a ser el apartado 7 y el apartado 9 pasa a ser el apartado 8.

Veintiséis. Artículo 62.1, adición de un último párrafo. Con efectos para

los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Este párrafo tiene el siguiente contenido:

“No se podrá aplicar esta deducción cuando el contribuyente que participe en la financiación del proyecto esté vinculado, en el sentido del artículo 28.1, con el contribuyente que lo realice.”

El artículo 62 regula la deducción por participación en la financiación de proyectos de investigación y desarrollo realizados por otros contribuyentes. La precisión que se introduce en el apartado 1 del artículo 62 consiste en prohibir esta deducción cuando el contribuyente que participe en la financiación del proyecto esté vinculado, en el sentido del artículo 28.1, con el contribuyente que realice dicho proyecto. La razón de esta limitación estriba en que las relaciones de vinculación entre financiador y realizador del proyecto pueden desembocar en una desnaturalización y en una manipulación interesada de la deducción.

Veintisiete. Artículo 64.B.1.1º, letra g), el actual contenido de la letra i) pasará a ser la letra h). Con efectos para períodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

“g) Categorías L3e, L4e, L5e: Vehículos con dos ruedas, o con tres ruedas simétricas o asimétricas con respecto al eje medio longitudinal del vehículo, con una velocidad de diseño superior a los 45 km/h.”

A propuesta del Departamento de Desarrollo Económico, en el apartado veintitrés se produce una reorganización de las letras del artículo 64.B.1.1º con el fin de introducir la categoría del vehículo L4e.

Veintiocho. Artículo 64.B.1.3º.c). Con efectos para períodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

“c) Para los vehículos pertenecientes a la categoría L3e, L4e y L5e: 10.000 euros.”

En concordancia con el apartado anterior y a propuesta del Departamento de Desarrollo Económico, en el apartado veinticuatro se modifica el artículo 64.B.1.3º.c) con el fin de introducir la categoría del vehículo L4e.

Veintinueve. Artículo 64.C).1, primer párrafo. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

Se corrige un error técnico. Al igual que en el artículo 37.5.a) y en el artículo 46.3, en el artículo 64 C). 1, primer párrafo, relativo a los requisitos de aplicación de la deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables y en movilidad eléctrica, se precisa que se cumple el requisito consistente en permanecer en funcionamiento en las propias instalaciones del contribuyente sin ser objeto de transmisión o cesión, en el supuesto del último párrafo del artículo 9.1, esto es, cuando los bienes se entiendan afectos: “Asimismo, se entenderán afectos los bienes que se arrienden o cedan a terceros para su uso, siempre que dicho arrendamiento o cesión tenga la consideración de actividad económica de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.”

Treinta. Artículo 66.1, 2, 3 y 6. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Los cambios que se introducen en el artículo 66 son variados. En primer lugar, para dar derecho a la deducción el incremento del promedio de la plantilla debe corresponder a personas con contrato indefinido y con salario superior a 2,5 veces el salario mínimo interprofesional (en la actualidad su salario debe ser superior al SMI incrementado en un 70 por 100). En segundo lugar, la deducción será de 5.000 euros por cada persona-año del incremento

medio de plantilla que sea mujer, mientras que por cada persona-año del incremento de plantilla que sea hombre, la deducción será de 2.500 euros.

Adicionalmente, en los supuestos del artículo 66.2, esto es, cuando, manteniéndose o reduciéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior, se produzca un incremento del promedio de la plantilla, por la diferencia entre ambos incrementos se aplicará una deducción de 2.000 euros por persona-año en el caso de mujeres y de 1.000 euros en el caso de hombres.

Treinta y uno. Artículo 128. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Enmarcado en Capítulo VIII del Título VIII de la Ley Foral del Impuesto, el artículo 128 se ocupa de regular las normas para evitar la doble imposición en el régimen especial en las operaciones de aportaciones no dinerarias especiales, de aportación de rama de actividad y de canje de valores, reguladas en los artículos 117, 121 y 124.2.

Con ese objetivo, en el párrafo segundo del artículo 128.1 se incluye la mención de que el socio sólo podrá aplicar la exención por las rentas afloradas en la transmisión o en cualquier otra operación societaria, siempre que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible de la entidad adquirente las rentas imputables a los bienes aportados con anterioridad. Por tanto, solamente en el caso de que la entidad adquirente haya integrado la renta correspondiente a los bienes recibidos, el socio podrá aplicar la exención sobre las rentas afloradas, dado que en esta situación es cuando se produce una situación de doble imposición.

También se ha modificado el contenido del artículo 128.2, ya que la redacción actual hace referencia a que su aplicación se produce “cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar

la doble imposición por aplicación de las normas previstas en el apartado anterior”. Sin embargo, la nueva redacción se refiere simplemente a que la aplicación del precepto se producirá “cuando no hubiera sido posible evitar la doble imposición”. Por tanto, se amplía el ámbito de aplicación del precepto puesto que ésta no dependerá de la forma en que se haya contabilizado la operación. No obstante, la norma precisa que será la entidad adquirente la que podrá aplicar los ajustes de signo contrario a los realizados por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 117, 121 y 124.2.

Treinta y dos. Disposición adicional sexta. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Adaptación de remisión normativa. Como consecuencia de las modificaciones realizadas en el artículo 35, hay que cambiar la remisión al artículo 35.7 por la remisión al 35.9.

Treinta y tres. Adición de una disposición adicional decimoséptima. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

Se establecen los siguientes límites a la reducción de bases liquidables negativas en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018:

a) El 50 por ciento, cuando el importe neto de la cifra de negocios, habida durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el periodo impositivo, sea igual o superior a veinte millones de euros e inferior a sesenta millones de euros.

b) El 25 por ciento, cuando el importe neto de la cifra de negocios, habida durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el periodo impositivo, sea igual o superior a sesenta millones de euros.

Treinta y cuatro. Disposición transitoria quinta, adición de un apartado 2, pasando el actual contenido de la disposición transitoria a ser el apartado 1. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2017.

Como consecuencia de la prevista desaparición del contenido del artículo 13 del Reglamento del Impuesto, se considera conveniente regular el contenido de este artículo en esta disposición transitoria quinta, dedicada a la reversión de las pérdidas por deterioro de valor y de las dotaciones a provisiones que hubieran resultado fiscalmente deducibles.

Con ese cometido, se añade un nuevo apartado 2 para establecer que en el caso de exención por reinversión o de reducción por el patent box, no formarán parte del beneficio fiscal las pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales que hubieran resultado fiscalmente deducibles.

Treinta y cinco. Disposición transitoria séptima, apartado 4. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018.

El apartado 4 de la Disposición transitoria séptima sufre dos modificaciones:

1ª.- Se suprime la referencia al artículo 118.1.b) con el objetivo de que el apartado 4 de esta Disposición transitoria séptima se ocupe de cualquier transmisión de un establecimiento permanente.

2ª.- Se aclara la forma de cómputo de las rentas negativas y positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente: la base imponible de la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas netas generadas por el establecimiento permanente en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, sobre las rentas positivas netas generadas

por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados a partir de esa fecha, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.

Treinta y seis. Adición de una disposición transitoria vigesimosexta. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017.

Este apartado adiciona una disposición transitoria vigesimosexta relativa a la determinación de la cuota líquida y de la tributación mínima en el supuesto de deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar.

Ha de precisarse que la regulación de la cuota líquida y de la tributación mínima a partir del año 2017 no incluye referencia alguna a la deducción por doble imposición interna, dado que esta ha sido sustituida por la exención en la base imponible. No obstante, pueden existir deducciones para evitar la doble imposición interna, reguladas en el artículo 59 de la ley Foral 24/1996, pendientes de aplicación en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 enero de 2017. Por esa razón se indica que las deducciones para evitar la doble imposición interna, reguladas en el artículo 59 de la ley Foral 24/1996, pendientes de aplicación en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 enero de 2017, minorarán:

- La cuota íntegra para determinar la cuota líquida y

- La base liquidable en la forma establecida en la normativa vigente a 31 de diciembre de 2016; esto es, se minorará la base liquidable en el importe resultante de dividir por el tipo de gravamen el importe de la deducción para evitar la doble imposición interna aplicada en el ejercicio.

Artículo cuarto. Texto Refundido de las Disposiciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Con efectos para los hechos imponibles producidos a partir del 1 de enero de 2018.

Uno. Artículo 34.1.a).

La modificación consiste en que los ascendientes o descendientes en línea recta por consanguinidad, adoptantes o adoptados tributarán con arreglo a una tarifa de carácter progresivo, esto es, cada tipo de gravamen de la mencionada tarifa se aplicará sobre cada uno de los tramos de la base liquidable que se indican.

En el caso de adquisiciones “mortis causa”, los primeros 250.000 euros estarán exentos de tributación; desde 250.000 a 500.000 euros tributarán al 2%; desde 500.000 a 1.000.000 de euros, al 4%; desde 1.000.000 a 1.800.000 euros, al 8%; desde 1.800.000 a 3.000.000 euros, al 12%; y desde 3.000.000 de euros en adelante, al 16%.

En el caso de adquisiciones “inter vivos”, los primeros 250.000 euros tributarán al 0,8%; desde 250.000 a 500.000 euros, al 2%; desde 500.000 a 1.000.000 de euros, al 3%; desde 1.000.000 a 1.800.000 euros, al 4%; desde 1.800.000 a 3.000.000 euros, al 6%; y desde 3.000.000 de euros en adelante, al 8%.

Los cónyuges o miembros de una pareja estable seguirán tributando al tipo fijo del 0,8%.

Dos. Artículo 34.2.

En el apartado 2 se deja claro que las tarifas de los ordinales 2º y 3º de la letra a) del apartado 1, esto es, las de los ascendientes o descendientes en línea recta por consanguinidad, adoptantes o adoptados, tiene carácter progresivo y cada tipo de gravamen se aplicará sobre cada uno de los tramos

de la base liquidable que se indican.

Por el contrario, tal como sucede en la actualidad, las tarifas de las letras b) a g), ambas inclusive, del apartado 1 no tienen carácter progresivo y se aplicarán sobre la total base liquidable.

Artículo quinto. Ley Foral General Tributaria.

Uno. Artículo 5. Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta ley Foral.

En el artículo 5, dedicado a regular las competencias de las Entidades de Derecho Público en orden a establecer y exigir tributos, así como a la posibilidad de convenir la gestión de ellos con la Hacienda Foral de Navarra, se introduce un inciso en el párrafo primero. Dicho inciso viene a precisar que, para la ejecución de los convenios celebrados entre los municipios y la Hacienda Foral de Navarra la gestión de los tributos, ésta podrá aportar a las entidades locales los medios propios instrumentales de que disponga. Todo ello, con base en el interés público común que debe fundamentar esos convenios, ya que han de tener la finalidad de que los servicios públicos que se presten a través de ellos garanticen la consecución de los objetivos que los municipios y la Hacienda Foral de Navarra tienen en común.

Dos. Artículo 30. Adición de un apartado 7. Con efectos para los supuestos de incumplimientos del compromiso de constitución de la garantía que se produzcan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El cambio legislativo consiste básicamente en la inclusión de un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria. A tal efecto, se añade un nuevo apartado 7 al artículo 30.4.

Este nuevo supuesto de responsabilidad tributaria viene a solventar la circunstancia con la que el Servicio de Recaudación se encuentra con cierta frecuencia en expedientes de aplazamiento en los que, después de haberse ofrecido la constitución de una hipoteca sobre un bien, ésta no se llega a constituir. El supuesto más peligroso es cuando el inmueble es titularidad de un tercero. Es decir, se trata de expedientes de aplazamiento en los que un tercero ofrece la constitución de garantía sobre bienes de su propiedad para la concesión de aplazamientos de las deudas de un deudor (distinto de ese tercero). Concedido el aplazamiento, el tercero incumple su compromiso de la constitución de la garantía. Ante esta situación, el Servicio de Recaudación no puede embargar el inmueble por ser propiedad de tercero no deudor. Por otra parte, tampoco se encuentra un acomodo claro a esta conducta, que sin duda es maliciosa, en los actuales supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 30.4 de la Ley Foral General Tributaria. Por esta razón, se propone incorporar un nuevo supuesto de responsabilidad en el apartado 7 del artículo 30 con el fin de combatir estas conductas.

Como puede verse, la finalidad de incluir este nuevo supuesto de responsabilidad solidaria es disuasoria. Esto es, se pretende evitar que un tercero se comprometa a aportar una garantía cuando tenga la intención de no hacerlo. En definitiva, con esta medida se intenta que, cuando los deudores soliciten un aplazamiento con garantía de terceros y se encuentren con la existencia de esta posible responsabilidad, se abstengan aquellos que vayan a obrar de mala fe. Por tanto, como se ha dicho, más que una medida con una finalidad económica recaudatoria se trata de una medida disuasoria.

El precepto precisa que se entenderá incumplido el compromiso cuando se produzca alguna de las dos circunstancias siguientes:

a) Que la garantía no se constituya en el plazo señalado en la resolución en la que se concedió el aplazamiento o fraccionamiento de pago o la

suspensión de la ejecución del acto impugnado. Por tanto, el supuesto requiere que la garantía no se haya constituido. Por ello, la responsabilidad no surgirá cuando la garantía esté constituida pero no haya sido depositada en plazo en la Tesorería de la Comunidad Foral.

b) Que, depositada la garantía en la Tesorería de la Comunidad Foral, se aprecie sobre los bienes la existencia de cargas que no constasen en el momento del ofrecimiento.

En el expediente administrativo deberá constar un explícito ofrecimiento de la garantía realizado por el tercero, de forma que no pueda burlar la derivación de responsabilidad argumentando que no hay ofrecimiento real por su parte.

Por otra parte, para la declaración de responsabilidad será imprescindible que se le notifique expresamente al obligado la resolución de concesión del aplazamiento o suspensión, señalándole explícitamente las consecuencias del incumplimiento de su compromiso.

El alcance económico de la derivación de responsabilidad se sitúa en el menor valor de:

a) El importe de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, el de las sanciones tributarias, además del recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan.

b) El importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran ofrecido a la Administración tributaria.

Tres. Artículo 33.1. La modificación relativa a la transmisión de la obligación del responsable tendrá efectos para los supuestos de notificación del acuerdo de derivación que se produzcan a partir de la entrada en vigor de esta

Ley Foral.

La modificación consiste en que se añade un inciso final al artículo 33.1.

Con arreglo a la legislación vigente, en el caso de los sucesores mortis causa, a la muerte de los obligados tributarios las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos. Y los sucesores mortis causa se subrogarán en la posición de su causante, si bien responderán de las obligaciones tributarias pendientes con las limitaciones que resulten de lo dispuesto en la legislación civil para la adquisición de la herencia. En ningún caso serán transmisibles las sanciones, lo que representa la expresión del principio de la personalidad de la pena en el derecho sancionador tributario.

Lo que se añade ahora al artículo 33.1 es algo ya admitido en su día por la jurisprudencia y que en la actualidad se encuentra plasmado en las normativas de las Administraciones tributarias de nuestro entorno: tampoco se transmitirá a los herederos la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

Cuatro. Artículo 52.2. La modificación relativa a la no exigencia del interés de demora tendrá efectos para los supuestos de suspensión de la ejecución del acto en los recursos y reclamaciones contra sanciones que se produzcan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La modificación consiste en que se añade un inciso final al segundo párrafo del artículo 52.2.

En concordancia con la modificación realizada en el artículo 70.6, se dispone que en caso de recursos de reposición y de reclamaciones económico-administrativas contra las sanciones, no se exigirá el interés de demora durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario, abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía

administrativa.

Por tanto, la interposición de un recurso contra una sanción, además de la suspensión de la ejecución de la sanción hasta que sea firme en vía administrativa, producirá el efecto de la no exigencia de interés de demora durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario, abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la mencionada vía administrativa.

Cinco. Artículo 67.1.f). La modificación introducida en la letra f) tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

“f) La resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, en fase de inspección o de recaudación.”

El artículo 67 regula las infracciones simples. En la letra f) del apartado 1 se incluye la infracción consistente en “la resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación.

El cambio consiste en que se elimina la palabra “gestión”. Se pretende con ello que en fase de Gestión Tributaria no exista esta infracción simple independiente. Existirá solamente en fase de inspección o de recaudación.

Con ello se pretende que en fase de Gestión Tributaria se pueda continuar aplicando la “Resistencia, excusa, negativa...” como un criterio de graduación y no como una infracción simple independiente.

Por tanto, la infracción simple “Resistencia, excusa, negativa...” solo podrá aplicarse en fase de Inspección o de Recaudación.

Esta modificación de la Ley Foral General Tributaria implicará que en el futuro haya que introducir variaciones en el Reglamento sancionador (DF 153/2001), manteniendo en Gestión Tributaria la resistencia como un criterio de graduación y dejándola como infracción simple independiente en Inspección y en Recaudación.

Se cumple así un criterio interpretativo del TEAFNA que impedía la aplicación en fase de Gestión Tributaria de la “Resistencia, excusa, negativa...” como un criterio de graduación bajo el fundamento de que no estaba regulado en el Reglamento. Con los cambios legales y reglamentarios que se proponen, debe quedar claro que la infracción simple “Resistencia, excusa, negativa...” solo podrá aplicarse en fase de Inspección o de Recaudación.

Y que el criterio de graduación “Resistencia, excusa, negativa...” se podrá aplicar tanto en fase de Gestión como de Inspección y de Recaudación.

Seis. Artículo 70.4. La modificación relativa al apartado 4 del artículo 139 tendrá efectos para los procedimientos sancionadores que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Se incluyen como supuestos de extensión del plazo del expediente sancionador los previstos en el 139.4 de la Ley Foral General Tributaria.

Con arreglo a lo dispuesto en este apartado 4 del artículo 139, el obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia, en los términos que reglamentariamente se establezcan, uno o varios periodos en los que la Inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados al mismo. Dichos periodos no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales para todo el procedimiento y supondrán una extensión del plazo máximo de duración del mismo.

Se entiende que esos periodos en los que la Inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados, deben tener su reflejo en el plazo máximo para concluir el procedimiento sancionador.

Siete. Artículo 70.6. La modificación relativa a la no exigencia del interés de demora tendrá efectos para los recursos y reclamaciones contra sanciones que se produzcan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

En el artículo 70.6 se añade un nuevo párrafo a continuación del primero.

En concordancia con la modificación realizada en el artículo 52.2, se dispone que en caso de presentación de un recurso de reposición o de una reclamación económico- administrativa contra las sanciones, no se exigirá el interés de demora durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario, abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

Por tanto, la interposición de un recurso contra una sanción, además de la suspensión de la ejecución de la sanción sin necesidad de aportar garantía hasta que sea firme en vía administrativa, producirá el efecto de la no exigencia de interés de demora durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario, abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la mencionada vía administrativa.

Se precisa que se exigirán intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo de pago en periodo voluntario.

Esta nueva regulación va en la línea de lo dispuesto en el artículo 116.4:

“La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra

una sanción producirá el efecto de impedir el comienzo del periodo ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el pago voluntario.”

Ocho. Artículo 71.1.b). Las modificaciones introducidas en la letra b) tendrán efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El cambio normativo está en concordancia con la modificación introducida en el artículo 67.1.f), en la que se eliminó la palabra “gestión”, pretendiendo con ello que en la fase de Gestión Tributaria no exista infracción simple independiente consistente en “la resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, sino que esa infracción solo exista en fase de inspección o de recaudación.

Así, en fase de Gestión Tributaria se podrá continuar aplicando la “Resistencia, excusa, negativa...” como un criterio de graduación y no como una infracción simple independiente.

La modificación del artículo 71.1.b) afecta en primer lugar al primer párrafo, ya que se añade el inciso final “ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación” para recalcar y dejar claro que el criterio de graduación, a diferencia de la infracción simple, se podrá aplicar en fase de gestión, inspección o de recaudación.

La modificación del tercer párrafo afecta al supuesto en que el criterio de graduación se aplica con motivo de una infracción simple.

Además de que el importe de la sanción se incrementará entre un 20 y un 40 por ciento del importe de la cuantía máxima (esto es, como hasta ahora), se añade que, cuando el obligado tributario, debidamente notificado y apercibido al efecto, no haya atendido a requerimientos de la Administración

tributaria, el importe de la sanción se incrementará en 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez un requerimiento, ó en 600 euros, si se ha incumplido un requerimiento por tercera o ulterior vez.

Se trata de sancionar de forma más severa, en el caso de infracciones simples, a los obligados tributarios que, debidamente notificados y apercibidos al efecto, incumplan de manera reiterada los requerimientos de la Administración tributaria.

Nueve. Artículo 71.3. La reducción del 20 por 100 tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

En el artículo 71.3 se introduce la reducción por pronto pago de las sanciones derivadas de las infracciones graves.

Es importante destacar los efectos temporales de esta modificación normativa: la reducción del 20 por 100 tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La explicación y fundamentación de la reducción por pronto pago son las siguientes:

a) El fomento de la conformidad y el pronto pago, simplificando al máximo la gestión y la recaudación e incentivando la disminución de la solicitud de aplazamientos.

b) Se mantiene la reducción actual del 40% en sus mismos términos. Por tanto, no se empeora la situación actual.

c) Se ofrece la posibilidad de una reducción adicional del 20%, sujeta al pago íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del período voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

d) Esta reducción por pronto pago ha de ser puesta en relación con el incremento de las sanciones que se produjo en el año 2012. Esto es, ha de ser considerado como el reverso de ese incremento de las sanciones. Así, partiendo de la sanción actual que tiene un mínimo del 75%, la reducción máxima del 60% que repropone, dejaría una sanción del 30%. Es el mismo porcentaje que teníamos hasta 2012 cuando la sanción grave mínima estaba fijada en el 50%, tras aplicar la reducción del 40%. Con la diferencia que ahora, para disfrutar de la reducción, se exige el pago íntegro en periodo voluntario.

Por lo demás, el cambio es coherente con los sistemas sancionadores previstos en las demás Administraciones Tributarias.

Para sustanciar la modificación normativa, por un lado se añade un segundo párrafo en el artículo 71.3. En este párrafo segundo se regula la reducción adicional por pronto pago: además de la conformidad, se exige el pago íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción.

La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de regularización o de sanción (o sea, cualquier solicitud de aplazamiento de una de las dos: propuesta de regularización o de sanción) supondrá la no aplicación de la reducción regulada en este párrafo.

Por otro lado, se añade un nuevo párrafo tercero para regular los efectos de la interposición de recurso o reclamación contra la regularización practicada o contra la sanción. Ha de precisarse que el precepto no se refiere a propuestas porque las propuestas no se recurren. Se refiere al recurso contra la regularización practicada o contra la sanción.

El efecto del recurso será la inaplicación de las reducciones indicadas en este apartado, siendo exigible la deuda derivada de la propuesta de regularización desde la fecha de la conclusión del periodo voluntario de pago.

Este párrafo tercero es necesario para aclarar y distinguir los efectos del siguiente párrafo.

De esta manera, se evidencia también el hecho de que el recurso contra la sanción implica la suspensión de ésta, por lo que sólo será exigible la deuda derivada de la propuesta de regularización.

Finalmente se añade un nuevo párrafo cuarto para regular los efectos del no ingreso íntegro, una vez que sea aplicable la reducción del 40% del párrafo primero. Al decir que sea aplicable la reducción del 40% del párrafo primero, se quiere precisar que se cumple también el no recurso del párrafo tercero (ni contra la regularización ni contra la sanción).

Se hará el ingreso íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del período voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

El efecto del no ingreso íntegro será la exigencia del importe de la deuda derivada del expediente sancionador, con la reducción del 40 por 100 y sin la reducción del 20 por 100.

Esta exigencia será desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

Diez. Artículo 71. Adición de un apartado 4. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La adición de este nuevo apartado 4 del artículo 71 resulta concordante con lo dispuesto en el apartado 3. En el apartado 4 se introduce la reducción de las sanciones por infracciones simples.

La modificación trae causa de la ficha 160 del Plan de Lucha contra el Fraude Fiscal (PLCFF) que propugna incluir una reducción para las sanciones por infracciones simples, al objeto de vincular estas sanciones con el pronto pago.

El nuevo precepto se ubica en el artículo 71, dedicado a la regulación de la graduación de las sanciones, de forma paralela a lo dispuesto en el artículo 71.3 sobre la reducción de la cuantía de las sanciones por infracciones graves.

Es importante destacar los efectos temporales de esta modificación normativa: la reducción del 30 por 100 tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La reducción del 30 por 100 se producirá cuando se den dos circunstancias: conformidad con la propuesta de sanción que se formule e ingreso íntegro en efectivo del importe de la sanción propuesta dentro del período voluntario de pago.

En el caso de que no se produzca el ingreso íntegro, se exigirá el importe de la deuda derivada del expediente sancionador, sin aplicación de la reducción del 30 por 100, desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

Se precisa también que la interposición de recurso o reclamación contra la sanción determinará igualmente la inaplicación de la reducción regulada en este apartado.

Once. Artículo 72.2, segundo párrafo. La modificación tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El artículo 72.2 regula la sanción por el incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado, a que se refieren los artículos 103 y 104 de esta Ley Foral.

La modificación normativa del párrafo segundo tiene su fundamento en que en el curso del procedimiento inspector se envían gran número de requerimientos de colaboración (y de requerimientos de información) a obligados tributarios distintos del contribuyente inspeccionado. Todo ello, de acuerdo con los artículos 103 y 104 LFGT.

Se considera conveniente incrementar la sanción mínima a 3.000 euros para aquellos obligados tributarios que no comparezcan ni contesten al citado requerimiento, o para los que contesten de forma tan deficiente que la Administración tributaria no pudiera conocer la información solicitada ni el número de datos que ésta debiera comprender.

Por ello, el actual mínimo de 901,52 euros permanece con carácter general pero se eleva el mínimo a 3.000 euros en los casos de incumplimientos

derivados de los requerimientos individualizados a que se refieren los artículos 103 y 104 de esta Ley Foral.

Ha de recordarse que a estas sanciones por infracciones simples les será de aplicación la reducción del 30% prevista en el 71.4 LFGT, con el fin de fomentar la conformidad y el pronto pago.

Doce. Artículo 72. Adición de una nueva letra h) en el apartado 3. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

“h) El transcurso del plazo de tres meses sin que se cumpla con la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio de dicho domicilio.”

El artículo 72.3 regula la sanción por una serie de infracciones simples. La modificación normativa trae causa de la ficha 160 del PLCFF que propugna incluir un nuevo supuesto de infracción tributaria simple con el fin de establecer un plazo máximo para la comunicación del cambio de domicilio fiscal y tipificar como infracción el incumplimiento de esta obligación.

La nueva sanción se refiere a la infracción consistente en el transcurso del plazo de tres meses sin que se cumpla con la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio de dicho domicilio.

Trece. Artículo 72.8. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Se modifica el contenido del apartado 8 del artículo 72. Se introduce en este apartado la nueva sanción por el retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de los servicios telemáticos de la Hacienda Tributaria de Navarra mediante el suministro electrónico de los registros de facturación,

en los términos establecidos reglamentariamente. Es la nueva sanción por el retraso en el cumplimiento de las obligaciones del SII.

Se trata de encajar esta sanción de manera que se mantenga la pauta establecida en nuestra normativa para el resto de infracciones consistentes en el incumplimiento de obligaciones de índole contable y registral del artículo 67.1.c). Así, se establece un mínimo y se aplicarán, en su caso, los correspondientes criterios de graduación.

En la regulación de esta nueva sanción se distingue, por una parte, el retraso en los Libros Registro de facturas expedidas y facturas recibidas; y, por otra, el retraso en los Libros Registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias.

Siguiendo la estela de la regulación del Estado, el retraso en la obligación de llevar los Libros Registro de facturas expedidas y facturas recibidas a través de los servicios telemáticos de la Hacienda Tributaria de Navarra mediante el suministro electrónico de los registros de facturación se sanciona con multa de 150 a 6.000 euros en cada trimestre natural (se rebaja el mínimo de 300 a 150 euros en comparación con la propuesta estatal).

En cuanto a los libros registro de bienes de inversión y determinadas operaciones intracomunitarias, se eleva el importe de la sanción de 150 a 200 euros (en comparación con la propuesta estatal).

Al igual que en la propuesta estatal, se precisa que para la aplicación del mínimo y máximo trimestral se tendrá en cuenta el conjunto de infracciones cometidas en cada trimestre natural.

En relación con esta nueva sanción se pueden hacer las siguientes consideraciones:

1ª.- En el nuevo artículo 72.8 de la LFGT sobre la sanción por el retraso en el SII, el importe de 300 euros de mínimo trimestral que preconiza el Estado se considera un importe demasiado alto. Hay que pensar que la infracción consiste en un retraso y que nuestro 72.3 LFGT (que se puede considerar con supuestos análogos al retraso en el SII) tiene un mínimo de 150 euros.

2ª.- Se ha criticado el importe de la sanción del Estado con el siguiente razonamiento: en el Estado la sanción consistirá en una multa pecuniaria proporcional del 0,5 por ciento del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros. Llama la atención la falta de proporcionalidad de este régimen sancionador. En efecto, si el obligado tributario se retrasa en presentar los registros de una sola factura cuyo importe sea de 40 euros, pagará 300 euros de sanción, aun cuando el 0,5 por ciento son 20 céntimos de euros. Y por el contrario, si se retrasa en remitir los datos de una factura de 10 millones de euros, tan solo pagará 6.000 euros de sanción, siendo el 0,5 por ciento un importe de 50.000 euros.

3ª.- Otra razón es que se considera prudente empezar con un régimen sancionador algo más suave que en el Estado y valorar después cómo se desarrollan los acontecimientos en la gestión de un sistema tan especial como el SII.

Catorce. Artículo 72. Adición de un apartado 9. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Como consecuencia de la modificación del contenido del apartado 8, se añade un nuevo apartado 9 al artículo 72 si bien puede considerarse que el actual apartado 8 (con algunos cambios) se convierte en el 9.

La modificación de este apartado 9 tiene por objeto aclarar el cómputo del límite mínimo que establece el contenido actual del apartado 8 para fijar la cuantía de las sanciones por infracciones simples previstas en el artículo 72.

Esta aclaración está motivada por la inclusión en el artículo 71.4 de la reducción en un 30 por 100 por pronto pago de las sanciones por infracciones simples.

A este respecto se hace la precisión de que la cuantía de cada sanción de las previstas en este artículo 72 no podrá ser inferior a 300 euros, sin perjuicio de los supuestos que establezcan otro importe mínimo superior y sin perjuicio de la reducción fijada en el artículo 71.4.

En definitiva, en las sanciones por infracciones simples tendrán un límite mínimo de 300 euros con dos matizaciones:

a) Salvo que haya supuestos que establezcan otro importe mínimo superior.

b) Sin perjuicio de la aplicación posterior de la reducción del 30 por 100 fijada en el artículo 71.4, en los casos en que procediese aplicarla.

Quince. Artículo 77.1. La modificación relativa a la sanción tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El artículo 77.1 fija las sanciones por determinadas infracciones graves: determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios, a compensar o deducir en la base o en la cuota.

La modificación del apartado 1 del artículo 77 trae causa de la ficha 160 del PLCFF que propugna incrementar el porcentaje de la sanción por partidas indebidamente acreditadas en la cuota o en la base.

Así, se incrementa del 10 al 15% la multa si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible (en consonancia con el Estado) y

del 15 al 40% si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes (también en línea con lo establecido por el Estado).

Dieciséis. Artículo 77.3. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Las modificaciones del apartado 3 del artículo 77 traen causa de la ficha 160 del PLCFF, que propugna incrementar el porcentaje de la sanción en las infracciones especialmente graves.

El mencionado apartado 3 se refiere a infracciones graves consistentes en la falta de ingreso de tributos repercutidos, de ingresos a cuenta correspondientes a retribuciones en especie o de cantidades retenidas o que se hubieran debido retener a cuenta de cualquier impuesto.

En estos casos se incrementa el mínimo de la sanción del 75 al 90% y el máximo del 150 al 200%.

Diecisiete Artículo 77.4. Con efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El apartado 4 del artículo 77 está dedicado a fijar las sanciones por infracciones graves consistentes en expedir facturas con datos falsos o falseados.

En dicho apartado 4 se incrementa igualmente el mínimo de la sanción del 75 al 90% y el máximo del 150 al 200%.

En relación con los cambios que se introducen en los apartados 3 y 4 del artículo 77, ha de tenerse en cuenta que en el artículo 76.1 las infracciones tributarias graves son sancionadas con carácter general con multa pecuniaria proporcional del 75 al 180 por 100. Por tanto, parece razonable incrementar las sanciones en caso de infracciones especialmente graves como puede ser la

falta de ingreso de tributos repercutidos o de cantidades retenidas o que se hubieran debido retener a cuenta de cualquier impuesto, así como en el caso de expedición de facturas con datos falsos o falseados.

Se aprovecha el cambio normativo para eliminar en el apartado 4 el concepto de “documento sustitutivo”, que desapareció en su día de las obligaciones de facturación.

Efectivamente, con la entrada en vigor en el año 2.013 del nuevo Reglamento de facturación, los tickets y los documentos sustitutos de las facturas dejaron de tener validez como justificantes de compra. Para reemplazar su función surgió la denominada “factura simplificada”, que sustituye a los “documentos sustitutos”.

Dieciocho. Artículo 87. Con efectos para los procedimientos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

En el artículo 87, dedicado a regular los plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa en los procedimientos tributarios, se introducen importantes modificaciones.

En el apartado 1 se pretende la adaptación de su contenido al artículo 21.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Así, el plazo máximo para resolver y notificar será el fijado por la normativa reguladora del procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que una norma con rango de ley fije un plazo mayor.

En el apartado 2 se ha traído a la LFGT el contenido de la DA 3ª del Reglamento del I. sobre Sociedades con el fin de que su contenido sea

aplicable a todos los procedimientos tributarios. Además, está en concordancia con el artículo 22 de la mencionada Ley 39/2015.

El contenido del apartado 3 se adapta al artículo 24 de la Ley 39/2015. Así, salvo que se establezca lo contrario en una ley, en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado el vencimiento del plazo sin haberse notificado resolución expresa, producirá el efecto del silencio positivo.

Ello implica que el Decreto Foral 129/2002 queda tácitamente derogado en su mayor parte y que cada Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra deberá analizar todos sus procedimientos iniciados a solicitud del interesado con el fin de señalar aquellos en los que el silencio debe ser negativo. Todos estos deberán ser enumerados en un anexo o en una adicional de la propia LFGT. Por tanto, en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado el silencio negativo deberá ser establecido por ley.

El contenido del apartado 5 se adapta al artículo 25 de la Ley 39/2015. En los procedimientos iniciados de oficio, se producirá la caducidad si llega el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya dictado y notificado resolución expresa.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el artículo 52.3.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

El contenido del apartado 6 se corresponde con el actual artículo 87.2 de la LFGT. El contenido del apartado 7 es el actual artículo 87.3 de la LFGT.

El contenido del apartado 8 se adapta al artículo 21.3 de la Ley 39/2015.

El apartado 9 recoge el contenido del primer párrafo del artículo 87.4 de la LFGT.

Como puede verse, el propósito básico de la modificación de este artículo 87 es adaptarlo a la Ley 39/2015 en lo referente a los plazos de resolución de los procedimientos tributarios y a los efectos de la falta de resolución expresa.

Diecinueve. Artículo 99.5, segundo párrafo. Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El artículo 99.5 está dedicado a regular la notificación por medios electrónicos.

En la actualidad el párrafo segundo del precepto indica expresamente que reglamentariamente podrá establecerse la obligatoriedad de practicar la notificación electrónica a los obligados tributarios que no tengan la consideración de persona física. Por tanto, con la normativa en vigor no se podrá establecer la obligatoriedad de practicar la notificación electrónica a las personas físicas.

Sin embargo, desde el año 2007 la legislación administrativa común establece la posibilidad de poder obligar a recibir la notificación electrónica a determinados ciertos colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica, técnica o dedicación profesional se constate que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios.

Así, la vigente Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, establece en su artículo 41 que las notificaciones se practicarán preferentemente por medios electrónicos y, en todo caso, cuando el interesado resulte obligado a recibirlas por esta vía. Además, dispone que reglamentariamente las Administraciones podrán establecer la obligación de practicar electrónicamente las notificaciones para determinados procedimientos y para ciertos colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios.

El cambio que se propone en la legislación tributaria foral pretende que la normativa tributaria se acomode a la normativa administrativa común, así como a la normativa tributaria de régimen común. Por ello, podrá establecerse reglamentariamente la obligatoriedad de practicar la notificación electrónica a las personas jurídicas y a las entidades, así como a ciertos colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios.

A este respecto, ha de hacerse notar que con este cambio normativo se pretende que las personas físicas que en el futuro pueden resultar obligadas a recibir las notificaciones electrónicas que les dirija la Hacienda Tributaria de Navarra sean personas que por razón de su capacidad económica, técnica o dedicación profesional se constate que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios (por ejemplo, personas que realicen actividades empresariales con importe neto de la cifra de negocios superior a 200.000 euros, o que han optado por el régimen especial del criterio de caja en el IVA, o que han optado por la devolución mensual del saldo a su favor en el IVA, o que son sujetos pasivos de determinados Impuestos Especiales de

fabricación). Ha de resaltarse también que se pretende que esas mismas personas van a estar también obligadas a presentar por vía telemática todas las declaraciones y demás documentos tributarios, por lo que la adhesión al sistema de la recepción de la notificación electrónica no supone la adición de una carga o dificultad especial o desconocida y, sin embargo, facilita en gran manera la obtención de una eficaz colaboración social en la gestión de los tributos.

Veinte. Artículo 103.3, segundo párrafo. Con efectos para los requerimientos que se efectúen a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La modificación normativa pretende que los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo precisen la autorización de la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra en vez del Consejero de Economía y Hacienda, por considerarlo más operativo y adecuado.

Veintiuno. Artículo 105 bis.1.a). Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La modificación consiste en que se rebaja de 250.000 a 120.000 euros el importe total de las deudas tributarias pendientes de ingreso.

Veintidós. Artículo 105 bis.2. Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Se recoge una precisión en el apartado 2, ya que se añade una nueva letra c) con el fin de que en el listado de deudores se distinga entre deudores principales y responsables, esto es, entre obligados tributarios con carácter principal y obligados tributarios con carácter de responsables tributarios.

Veintitrés. Artículo 105 bis.5, último párrafo. Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Se modifica el último párrafo del apartado 5: la comunicación al deudor de la propuesta de inclusión en el listado a que se refiere el apartado 3, constituirá causa de interrupción de la prescripción a los efectos previstos en el artículo 57.

Los cambios que se proponen en este párrafo tienen los siguientes fundamentos:

- La concreta actuación administrativa consistente en la comunicación al deudor de la propuesta de inclusión en el listado, va a ser causa de interrupción de la prescripción a los efectos previstos en el artículo 57.
- A diferencia de la imprecisión de la redacción vigente (no se sabe con exactitud cuáles son “las actuaciones desarrolladas en el procedimiento establecido en este artículo en orden a la publicación de la información” que van a tener el efecto de interrumpir la prescripción), se propone especificar que solo tenga virtualidad de interrumpir la prescripción la comunicación al deudor de la propuesta de inclusión en el listado a que se refiere el apartado 3. Por tanto, la publicación del acuerdo de inclusión y la conjunta publicación del listado de deudores no interrumpirán la prescripción.
- De esta manera se mejora técnicamente el precepto, ya que la actuación administrativa con un efecto tan importante como la interrupción de la prescripción debe haber sido comunicada con arreglo al apartado 3, es decir, con conocimiento formal del obligado tributario o con acreditación por parte de la Administración Tributaria de que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de su contenido en el domicilio fiscal del interesado.

- En definitiva, los cambios en este párrafo tienen como objetivo, por una parte, que la actuación administrativa interrumpa la prescripción; y, por otra, que se protejan mejor los derechos del deudor aclarando que la publicación del acuerdo de inclusión juntamente con la publicación del listado no interrumpirán la prescripción.

Veinticuatro. Artículo 131.4. Supresión del último párrafo. Con efectos para las medidas cautelares adoptadas a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El párrafo suprimido es el siguiente:

“Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de un mes desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.”

Las razones de la supresión son:

a) Falta de concordancia con el contenido del artículo 118 de la LFGT, referente a las medidas cautelares en fase de recaudación, que no establece ratificación alguna de las medidas cautelares por parte de ningún órgano.

b) Se consideran suficientes las precisiones contenidas en el párrafo anterior del artículo 131.4: las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Veinticinco. Artículo 137. Con efectos a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

En la actualidad el precepto dispone que la Administración tributaria hará públicos los criterios generales que informan cada año el Plan de Inspección.

El nuevo contenido del artículo es del siguiente tenor:

“La Administración tributaria elaborará anualmente un Plan de Control Tributario que se hará público, sin perjuicio del carácter reservado del Plan de Inspección.”

La modificación normativa consiste en adecuar el precepto a las nuevas tendencias y funcionalidades del control tributario y de la lucha contra el fraude fiscal. Esta lucha se plasma en varios documentos administrativos:

a) Un documento de carácter plurianual: el Plan de Lucha Contra el Fraude para el periodo 2016-2019, en el que se enumeran y se desarrollan un total de 215 medidas distribuidas en diferentes áreas: Control tributario (General, Tributos Directos, Tributos Indirectos, Riqueza Territorial), Incentivo de cumplimiento voluntario, Recaudación, Sistemas de Información, Normativa, Colaboración con otros agentes, Educación fiscal, Organización, Recursos humanos y Formación.

b) Un documento de carácter anual: el Plan de control tributario. En él, y como una concreción y especificación del Plan de Lucha Contra el Fraude, la Hacienda Tributaria de Navarra lleva a cabo una planificación anual de sus actuaciones de control tributario, y concreta las líneas prioritarias de actividades para cada año, englobando y coordinando sus actuaciones en fase de gestión tributaria, de comprobación e investigación, y en fase recaudatoria.

c) Un documento de carácter anual: el Plan de inspección. En él se relacionan las personas o entidades que deban ser objeto de comprobación e investigación por cada actuario o unidad, de conformidad con las líneas establecidas en el Plan de Control tributario.

El cambio en el precepto se dirige a precisar que la Administración tributaria hará público el Plan de Control tributario, sin perjuicio del carácter reservado del Plan de Inspección.

El Plan de control tributario es un documento más idóneo y completo, ya que no solo concreta las líneas prioritarias de actividades para cada año sino que comprende y engloba las tres líneas básicas del control tributario: la fase de gestión tributaria, la fase de comprobación e investigación y la fase de actuaciones de recaudación.

El Plan de Inspección se materializa formalmente en un Oficio del Director del Servicio de Inspección Tributaria dirigido al Director-Gerente de Hacienda Tributaria de Navarra, de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 10.5 del Reglamento de Inspección Tributaria, al que se adjunta la relación de personas o entidades seleccionadas cada año para ser objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación. Este Plan de Inspección tiene carácter reservado de acuerdo con el artículo 10.4 Reglamento de Inspección Tributaria.

La publicidad exigida por el propio 10.4 del Reglamento de Inspección Tributaria sobre los criterios generales que informan el Plan de Inspección, aprobados por el Director – Gerente, según el primer párrafo del 10.5 RIT, se materializa cada año con la publicación de la Resolución que aprueba el Plan de Control tributario.

Veintiséis. Artículo 139.2, último párrafo. Con efectos para los procedimientos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La modificación corrige la referencia al artículo 87.2, como consecuencia de que el artículo 87 ha sido a su vez modificado.

Veintisiete. Capítulo VII del Título IV. Con efectos para los procedimientos que se inicien, así como para los recursos y reclamaciones que se presenten a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Se da nueva redacción al Capítulo VII, cuya rúbrica será “Revisión en vía administrativa.”

Se propugna realizar una profunda reforma del capítulo VII del Título IV de la Ley Foral General Tributaria. Dicho Capítulo está dedicado a la revisión de actos en vía administrativa.

Los fundamentos básicos de la reforma son:

1º.- Regular de manera autónoma en el ámbito tributario foral los procedimientos especiales de revisión (de actos nulos de pleno derecho, de declaración de lesividad de actos anulables, de revocación y de rectificación de errores), así como el recurso extraordinario de revisión, sin perjuicio de que esa regulación foral se apoye y recoja los aspectos fundamentales de la legislación del derecho administrativo común, tal como lo hacen las Administraciones tributarias de nuestro entorno.

Ha de recordarse que en la actualidad la Ley Foral General Tributaria establece que los citados procedimientos especiales de revisión y el recurso extraordinario de revisión se sustanciarán conforme a lo dispuesto en la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común.

Esa remisión total e indiscriminada a la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común causa determinadas disfunciones y problemas, ya que no respeta algunas especialidades existentes en el ámbito tributario.

La materia tributaria presenta importantes especialidades derivadas de varios factores, destacando entre ellos la extraordinaria cantidad de actos administrativos que se dictan en este ámbito, la singular y específica naturaleza de los asuntos que maneja, así como la trascendencia económica que tienen esos actos para los agentes implicados. Sin perjuicio de ello, es admitido comúnmente que esas especialidades tributarias deben enmarcarse y delimitarse dentro de los límites del procedimiento administrativo general con el fin de, entre otras cuestiones, mantener la necesaria coordinación entre todo el ordenamiento jurídico así como el imprescindible equilibrio entre la autotutela administrativa y los derechos y garantías de los contribuyentes. En definitiva, la regulación tributaria en este ámbito ha de ser congruente con el procedimiento administrativo general, pero incluyendo determinadas normas especiales derivadas de la específica realidad que se aprecia en el entorno administrativo tributario.

2º.- Modernizar la regulación del recurso de reposición y de las reclamaciones económico administrativas, haciendo especial énfasis en la actualización y potenciación del Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra (TEAFNA). En este contexto, se elimina la ratificación de las propuestas de resolución de este Tribunal por parte del Gobierno de Navarra. La comentada supresión de la mencionada ratificación traerá consigo el incremento de la autonomía del TEAFNA y la reducción de los plazos de resolución de las reclamaciones.

La Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, regula en sus artículos 106 a 111 los procedimientos de revisión y sigue unos parámetros continuistas y herederos de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, incorporando pocas novedades.

Adicionalmente, ha de precisarse que la mencionada Ley 39/2015 en su disposición adicional primera establece que las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria, así como su revisión en vía administrativa, se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esa Ley. Por tanto, se proclama la aplicación primaria de la normativa tributaria sin perjuicio de la aplicación supletoria de la legislación de régimen jurídico y procedimiento administrativo común.

En esa misma línea se pronuncia la Disposición Adicional segunda de la Ley Foral 15/2004, de 3 de diciembre, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra: “Los procedimientos tributarios, la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y el procedimiento en esa materia, así como la revisión en vía administrativa de los actos tributarios se regirán por la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, con arreglo al sistema de fuentes en ella establecido.”

Sección 1ª. Normas comunes.

Todos los artículos de la Sección 1ª tendrán efectos para los procedimientos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El artículo 140, dentro de la Sección 1ª “Normas comunes”, se refiere a los medios de revisión en vía administrativa existentes en el ámbito tributario, que son cuatro: los procedimientos especiales de revisión, el recurso de reposición, las reclamaciones económico-administrativas y el recurso extraordinario de revisión.

En su apartado 1 indica también el ámbito de aplicación de la revisión en vía administrativa en materia tributaria y menciona a los siguientes actos administrativos realizados por la Hacienda Tributaria de Navarra: los actos de gestión e inspección de los tributos y de las exacciones parafiscales, los actos de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público, los actos de

imposición de sanciones tributarias, así como los actos administrativos a que se refiere el artículo 155.3.

Los actos administrativos de este último supuesto se refieren a las resoluciones administrativas dictadas por los órganos de la Hacienda Tributaria de Navarra en relación con las siguientes actuaciones tributarias:

a) Los actos de repercusión tributaria previstos legalmente.

b) Las retenciones o ingresos a cuenta efectuados por las personas obligadas por ley a practicar retención o a efectuar ingreso a cuenta.

c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas.

d) Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

En el apartado 2 del artículo 140 se dispone que:

a) Las resoluciones firmes del TEAFNA no van a poder ser revisadas en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho, de rectificación de errores y del recurso extraordinario de revisión.

Por otra parte, el segundo párrafo del precepto dispone que las resoluciones del TEAFNA podrán ser declaradas lesivas conforme a lo previsto en el artículo 147.

Con ello quiere decirse que “sensu contrario” las resoluciones firmes del TEAFNA no van a poder ser objeto de revocación.

b) Los actos de gestión e inspección de los tributos, los de imposición de sanciones y los de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público realizados por la Hacienda Tributaria de Navarra sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía

administrativa, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho, de rectificación de errores y del recurso extraordinario de revisión.

En consecuencia, no podrán ser objeto de revocación los actos de gestión e inspección, los de imposición de sanciones y los de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público sobre los que haya recaído resolución económico-administrativa.

En definitiva, de lo dicho se deduce que la resolución de la reclamación económico-administrativa ha dilucidado todas las cuestiones de hecho y de derecho que suscita el expediente, hayan sido o no planteadas por los contribuyentes, y que no resulta procedente que después pueda revocarse ni el acto administrativo impugnado ni la propia resolución de la reclamación económico-administrativa.

Puede decirse que el apartado 3 del artículo 140 es una especie de cláusula de cierre, ya que se indica que, una vez firme la sentencia judicial confirmatoria, no podrían ser revisados los actos de gestión e inspección de los tributos, los de imposición de sanciones, los de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público realizados por la Hacienda Tributaria de Navarra, ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas.

Ello trae causa de la institución de la cosa juzgada.

El nuevo artículo 141 está dedicado a regular las normas sobre capacidad, representación y prueba.

El apartado 1 del artículo 141 tiene como objetivo equiparar las normas sobre capacidad, representación y prueba, establecidas con carácter general en la Ley Foral General Tributaria, con las que sean de aplicación a los procedimientos especiales de revisión, a los recursos de reposición, a las

reclamaciones económico-administrativas y al recurso extraordinario de revisión.

Sin embargo esta equiparación no es total, ya que el propio precepto menciona que esa igualación se producirá “sin perjuicio de las especialidades que resulten aplicables a cada procedimiento”.

El apartado 2 se refiere a las notificaciones de los procedimientos especiales de revisión, de los recursos de reposición, de las reclamaciones económico-administrativas y del recurso extraordinario de revisión.

Hay una remisión a lo establecido en la Ley Foral General Tributaria con la precisión de que “a los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro del acto o de la resolución.”

Es importante señalar que, a pesar del tenor del apartado 2 del artículo 141, en la actualidad la normativa reglamentaria excluye al TEAFNA del régimen de las notificaciones electrónicas.

Por tanto, de momento el TEAFNA no entrará en la nueva regulación de las notificaciones electrónicas, ya que el Decreto Foral 50/2006 se refiere exclusivamente a los órganos de la Hacienda Tributaria de Navarra.

La razón de esta exclusión inicial se basa exclusivamente en aspectos informáticos. La idea es que, cuando el TEAFNA tenga preparados sus sistemas informáticos para realizar la notificación electrónica, habrá que modificar la norma reglamentaria al objeto de que el citado Tribunal notifique electrónicamente en las mismas condiciones y con los mismos requisitos que en HTN.

El artículo 142 se ocupa de la motivación de las resoluciones.

La exigencia de motivación se extiende a todas las resoluciones de los procedimientos de revisión regulados en este Capítulo, esto es, a los procedimientos especiales de revisión, al recurso de reposición, a las reclamaciones económico-administrativas y al recurso extraordinario de revisión.

Este artículo debe ponerse en relación con el apartado 2 del artículo 79:

“2. Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que resuelvan recursos y reclamaciones, los que denieguen la suspensión de la ejecución de actos de gestión tributaria, los de imposición de sanciones, así como cuantos otros se establezcan en la normativa vigente, serán motivados con referencia a los hechos y fundamentos de derecho.”

Además de las resoluciones finalizadoras de los procedimientos de revisión, también deben ser motivados los actos administrativos relativos a la inadmisión de escritos presentados por los interesados, a la inadmisión o denegación de las solicitudes de suspensión de la ejecución de los actos impugnados, a la procedencia o improcedencia de la recusación, a la denegación de las solicitudes de práctica de pruebas, a supuestos de limitación de derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento, y a la suspensión del procedimiento en vía administrativa o a las causas que impidan su continuación.

El artículo 143 está dedicado a regular la suspensión de la ejecución del acto impugnado. Su contenido es continuista con la regulación actual.

Los cambios que se producen en el ámbito de la suspensión de la ejecución del acto impugnado afectan a lo reglamentado en el apartado 3, ya que en él se explicitan las garantías que deberán presentarse para obtener la

suspensión automática de la ejecución del acto. Serán exclusivamente las siguientes:

a) Depósito de dinero o valores públicos en la Tesorería de la Comunidad Foral de Navarra.

b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

c) Fianza personal y solidaria de otras personas físicas o jurídicas de reconocida solvencia, únicamente en los supuestos establecidos expresamente en la normativa tributaria.

Otra novedad reseñable se ubica el apartado 14. En el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho y en el de declaración de lesividad el órgano competente para su declaración podrá suspender, de oficio o a instancia del interesado, la ejecución del acto impugnado cuando se pudieran causar perjuicios de imposible o difícil reparación.

En el artículo 144, reembolso de los costes de las garantías, se mantiene la redacción actual, recientemente modificada.

Con arreglo a la última modificación, se precisa que el reembolso se refiere al coste de las garantías aportadas tanto para suspender la ejecución de un acto como para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, en ambos casos si el mencionado acto o la deuda son declarados improcedentes por sentencia o resolución administrativa firme.

Cuando el acto o la deuda sean declarados parcialmente improcedentes, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las garantías.

“Sección 2ª. Procedimientos especiales de revisión.”

Todos los artículos de la Sección 2ª tendrán efectos para los procedimientos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

El nuevo artículo 145 fija las clases de procedimientos especiales de revisión.

Son procedimientos especiales de revisión los de revisión de actos nulos de pleno derecho, los de declaración de lesividad de los actos anulables, los de revocación de actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones, los de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos, y los de devolución de ingresos indebidos.

La novedad de este artículo estriba en que se suprime el procedimiento de revisión de actos en vía de gestión, regulado en el actual artículo 141 de la Ley Foral General Tributaria. Las razones de esta supresión son varias. En primer lugar, ha de constatarse que su utilización era muy escasa. En segundo lugar, que había quedado desfasado en relación con la regulación procedimental del derecho administrativo común. Y en tercer lugar, que en la práctica el procedimiento de revisión de actos en vía de gestión puede quedar subsumido y englobado en el procedimiento de revocación.

La revisión de los actos administrativos por la propia Administración es considerada como un principio general en nuestro Derecho, lo cual no deja de ser una prerrogativa exorbitante en favor de la Administración, que en el ámbito tributario se desarrolla a través de los procedimientos especiales de revisión: la llamada revisión de oficio. Mediante esos procedimientos se pretende limpiar la actuación administrativa de aquellos actos administrativos que no resultan respetuosos con la legalidad. A estos procedimientos especiales de revisión se añade otro específicamente tributario, el de devolución de ingresos indebidos, que alguna doctrina sitúa dentro del ámbito de la gestión tributaria y de la

aplicación de los tributos, pero que tradicionalmente en el ámbito tributario se le ubica entre los procedimientos de revisión.

El artículo 146 reglamenta el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho. Es el primero de los procedimientos especiales de revisión.

La regulación que se propugna coordina su contenido con el existente en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Los supuestos susceptibles de la nulidad de pleno derecho son los tradicionales:

a) Los que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.

b) Los que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.

c) Los que tengan un contenido imposible.

d) Los que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.

e) Los que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.

f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.

g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.

El órgano competente para la resolución del procedimiento, previo dictamen favorable del Consejo de Navarra, es la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, salvo que el acto administrativo haya sido dictado por el Gobierno de Navarra, en cuyo caso corresponderá a éste la competencia resolutoria.

El plazo máximo para notificar la resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique la iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo máximo de un año sin que se hubiera notificado resolución expresa, producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a solicitud del interesado.

Se precisa también que la resolución expresa o presunta del procedimiento o el acuerdo de inadmisión de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.

El procedimiento de declaración de lesividad de actos anulables se regula en el artículo 147. En él se señala que, salvo los casos previstos en los artículos 146 (declaración de nulidad de pleno derecho) y 149 (rectificación de errores) de la Ley Foral General Tributaria, la Administración tributaria no podrá anular en perjuicio de los interesados sus propios actos y resoluciones. Sin perjuicio de ello, la Administración tributaria podrá declarar sus actos y

resoluciones (que sean favorables a los interesados) lesivos para el interés público, en los casos en que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a fin de proceder a su posterior impugnación en vía contencioso-administrativa.

La declaración de lesividad no podrá adoptarse una vez transcurridos cuatro años desde que se notificó el acto administrativo y exigirá la previa audiencia de cuantos aparezcan como interesados en el procedimiento.

En el artículo 147 se regulan los trámites procedimentales para la declaración de lesividad. El órgano encargado de resolver es la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, que podrá solicitar dictamen del Consejo de Navarra.

Transcurrido el plazo de seis meses desde el inicio del procedimiento sin que la declaración de lesividad se haya resuelto, se producirá la caducidad del procedimiento.

Sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, la declaración de lesividad no será susceptible de recurso administrativo alguno, si bien podrá ser notificada a los interesados a título meramente informativo.

La revocación de oficio, en beneficio del interesado, de los actos administrativos tributarios se regula en el artículo 148.

El fundamento de la revocación de oficio es el restablecimiento de la legalidad y de la justicia a través de la derogación de un acto normalmente contrario al ordenamiento jurídico. Desde otro punto de vista, la revocación en beneficio del interesado viene a equilibrar las prerrogativas de la Administración en relación con el contribuyente, ya que si la Administración puede declarar lesivo un acto favorable a los sujetos pasivos, es congruente que pueda

revocar un acto administrativo que sea desfavorable para el contribuyente, esto es, que pueda revocarlo en beneficio del interesado.

Por otra parte, es comúnmente admitido que la figura de la revocación en el ámbito tributario es algo diferente que la revocación prevista en el procedimiento administrativo común. Dice al artículo 109 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que las Administraciones Públicas podrán revocar, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, sus actos de gravamen o desfavorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las leyes, ni sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

El contenido del artículo 148 de la Ley Foral General Tributaria admite otras causas que pueden dar lugar a la revocación, tales como la aparición de circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado. Aun cuando parece tratarse de una facultad discrecional (la Ley dice que la Administración podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados), nos encontramos ante una vía de revisión inspirada en el respeto al principio de legalidad, al que debe atenerse la Administración, incluso sin necesidad de que lo invoque el interesado por medio del correspondiente recurso. Por otro lado, es necesario concretar ese concepto jurídico indeterminado, que son las “circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular y pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado.”

El precepto se refiere tanto a circunstancias fácticas como jurídicas, pero no puede interpretarse en el sentido de que el procedimiento de revocación se convierta en una potestad omnímoda de la Administración incontrolable en los Tribunales.

Por último, el instituto de la revocación también puede ser utilizado como un medio para disminuir la litigiosidad, próximo a la resolución extrajudicial de los conflictos, de manera que la Administración se adelante al recurso que presentará el contribuyente o suprima el acto administrativo sobre el que ya se ha planteado un recurso o impugnación.

La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción y no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio. La competencia para dictar resolución corresponde a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda.

Si el órgano resolutorio lo considera conveniente, podrá solicitar dictamen previo al Consejo de Navarra.

El plazo máximo para notificar la resolución expresa será de seis meses desde que se le notifique al interesado la iniciación del procedimiento.

Transcurrido dicho plazo sin que se haya notificado la resolución, se producirá la caducidad del procedimiento.

Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.

El nuevo artículo 149 de la Ley Foral General Tributaria dispone que el órgano que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación económico-administrativa puede rectificar en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales, de hecho o aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción.

En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y las resoluciones de las reclamaciones económico- administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente. La resolución corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto o resolución que se rectifica.

El plazo máximo para notificar la resolución expresa es de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique la resolución de inicio del procedimiento.

El transcurso del plazo sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

- a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.
- b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

4. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

En el artículo 150 se aborda la regulación de la devolución de ingresos indebidos no se produce ningún cambio sustancial en su regulación. Ha de recordarse que la devolución de ingresos indebidos no agota todos los supuestos de devoluciones tributarias, tal como se dispone en el artículo 88 de la Ley Foral General Tributaria en relación con las devoluciones de oficio de determinados tributos.

A modo aclaratorio se añaden los apartados 3 y 4, referidos, respectivamente, a los actos firmes y a los recursos susceptibles de utilizar.

“Sección 3ª. Recurso de reposición.”

Todos los artículos de la Sección 3ª tendrán efectos para los recursos que se presenten partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

En los artículos 151 y 152 se procede a realizar una regulación más detallada del recurso de reposición. Se conservan los aspectos fundamentales de la regulación actual y se traen a la Ley Foral algunos preceptos del Reglamento.

Como se ha dicho, hay una continuidad en relación con la actual. Las novedades son tres:

a) En lo relativo a la simultaneidad de presentación de un recurso de reposición y de una reclamación económico-administrativa, se vuelve a insistir en que, si el interesado interpusiera el recurso de reposición, no podrá presentar reclamación económico-administrativa impugnando el mismo acto hasta que aquél se hubiese resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

La novedad es que se lleva a la ley la precisión de que en caso de que la reclamación económico-administrativa fuese presentada con anterioridad a dicha resolución del recurso de reposición o al transcurso del plazo que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo, será inadmitida por el órgano competente, con independencia de la posibilidad de una nueva interposición contra la resolución expresa o presunta del recurso de reposición.

b) No cambia el plazo de interposición: un mes a contar desde el día siguiente al de notificación del acto impugnado.

La novedad estriba en que en los supuestos de silencio administrativo, dicho recurso podrá interponerse a partir del día siguiente a aquél en que se produzcan los efectos del silencio.

c) El plazo para notificar la resolución será de tres meses contados desde el día siguiente al de presentación del recurso. Transcurrido dicho plazo sin que la resolución expresa haya sido notificada, el recurrente lo podrá considerar íntegramente desestimado al objeto de interponer la reclamación que considere procedente. Por tanto, el plazo de resolución se eleva de uno a tres meses.

“Sección 4ª. Reclamaciones económico-administrativas.”

Todos los artículos de la Sección 4ª tendrán efectos para las reclamaciones que se presenten a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

En las reclamaciones económico administrativas se produce un cambio fundamental: desaparece la ratificación de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra por parte del Gobierno de Navarra.

Así, en el artículo 153 se proclama que la competencia para el conocimiento, tramitación y resolución de las reclamaciones económico-administrativas corresponde en única instancia al Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, cuyas resoluciones agotan la vía administrativa y son recurribles en vía contencioso-administrativa con arreglo a las normas propias de dicha Jurisdicción.

En el mismo sentido se dispone que el ejercicio de la competencia del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra será irrenunciable e improrrogable, y no podrá ser alterada por voluntad de los interesados.

Se remite al Reglamento la posibilidad de que el Tribunal funcione de forma unipersonal, así como su composición, organización y funcionamiento, la regulación del procedimiento económico-administrativo y la ejecución de sus resoluciones.

El artículo 154 se ocupa de regular las materias sobre las que pueden versar las reclamaciones económico-administrativas.

En este artículo 154 se introduce como novedad, entre las materias sobre las que pueden versar las reclamaciones económico-administrativas, el ejercicio de la potestad sancionadora en materia tributaria. La novedad es más en la literalidad de la ley que en la realidad, puesto que ya se entendía así.

Las novedades del artículo 155, dedicado a los actos impugnables en las reclamaciones económico-administrativas, son las siguientes:

1ª.- En el apartado 2 se mencionan expresamente como actos impugnables:

- Los que resuelvan la solicitud de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

- Los que resuelvan la solicitud de suspensión de la ejecutividad de los actos administrativos impugnables en esta vía.

- Los dictados por los órganos de gestión de los tributos en materia de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos.

2ª.- En el apartado 3 se especifica que serán reclamables, con arreglo a los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las resoluciones administrativas dictadas por los órganos de la Hacienda Tributaria de Navarra en relación con las actuaciones tributarias de repercusión,

retención, facturación y las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

La novedad estricta se refiere a la mención expresa a las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas, así como a las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

Hay que recordar que en los artículos 16 y 17 del Decreto Foral 188/2002, de 19 de agosto, de devolución de ingresos indebidos, se regula la impugnación de las actuaciones de retención y de repercusión tributaria, así como las derivadas del reembolso de los tributos satisfechos por los sustitos del contribuyente.

Por su parte, en el artículo 24 del Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, por el que se regulan las obligaciones de facturación, se reglamenta la resolución de las controversias en materia de facturación.

3ª.- También es novedad el contenido del apartado 4.

No se admitirán reclamaciones económico-administrativas respecto de los siguientes actos:

a) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Gobierno de Navarra o a la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda la resolución que ultime la vía administrativa.

Se entiende que los actos dictados por el Gobierno de Navarra o por la persona titular del Departamento competente en materia de Hacienda, deben ir directamente a la jurisdicción contencioso administrativa.

b) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral, o pongan fin a dicha vía.

c) Las liquidaciones administrativas a que se refiere el artículo 164.1 de la Ley Foral General Tributaria, esto es, las dictadas en relación con los elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con un posible delito contra la Hacienda pública.

d) Aquellos otros a los que una norma o disposición con rango legal excluya expresamente de reclamación económico-administrativa.

El artículo 156, dedicado a regular la legitimación para promover las reclamaciones económico-administrativas, solo nos trae una novedad.

No estarán legitimados para promover reclamaciones económico-administrativas los órganos que hayan dictado el acto impugnado, salvo que se disponga otra cosa en norma con rango de Ley Foral.

La novedad del artículo 157, extensión de la revisión, consiste en que en los casos en que el órgano competente para su resolución estime conveniente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a quienes estuvieran personados en el procedimiento y les concederá un plazo de diez días hábiles para que puedan formular alegaciones.

En la actualidad el plazo es de quince días.

No se aprecian cambios relevantes en el artículo 158, dedicado a la regulación del procedimiento de la reclamación económico administrativa.

“Sección 5ª. Recurso extraordinario de revisión.”

El artículo 159 regula el recurso extraordinario de revisión.

Se establece una regulación más precisa del recurso extraordinario de revisión, en concordancia con lo dispuesto en la Ley 39/2015 y en las Administraciones tributarias de nuestro entorno.

El recurso extraordinario de revisión es un medio excepcional de impugnación de los actos administrativos, que persigue someterlos a la legalidad cuando se detecten vicios graves en la formación de la voluntad del órgano que los dictó.

Así, el apartado 1 del artículo 159 establece que este recurso podrá interponerse contra los actos firmes en vía administrativa de los órganos administrativos integrados en la Hacienda Tributaria de Navarra y contra las resoluciones firmes del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores al acto o resolución recurrida o de imposible aportación al tiempo de dictarse éstos, evidencien el error cometido.

b) Que en la resolución recurrida hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme, anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

El plazo para su interposición es de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o de la fecha de firmeza de la sentencia judicial.

Un aspecto importante a destacar es que, además de los interesados en la resolución o acto recurrido, está legitimado para la interposición del recurso el Director Gerente de Hacienda Tributaria de Navarra contra las resoluciones firmes del TEAFN.

También precisa el precepto que el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra podrá resolver motivadamente la inadmisión a trámite del recurso cuando se interponga contra actos que no hayan adquirido firmeza, cuando no se funde en alguna de las causas previstas en el apartado 1 anterior, cuando se hubiesen desestimado en cuanto al fondo otros recursos sustancialmente iguales, o cuando el escrito de interposición carezca de indicio o prueba alguna que permita sustentar la solicitud formulada.

El Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra podrá solicitar dictamen previo al Consejo de Navarra, el cual no tendrá carácter vinculante.

En el supuesto de que el recurso extraordinario de revisión fuese interpuesto por el Director Gerente de Hacienda Tributaria de Navarra, la tramitación del mismo corresponderá a la Secretaría General Técnica del Departamento competente en materia de hacienda, y la competencia para la resolución corresponderá al Gobierno de Navarra, previo dictamen preceptivo del Consejo de Navarra.

Transcurridos cuatro meses desde su interposición sin haberse notificado resolución expresa, se entenderá desestimado.

La resolución expresa o el transcurso del plazo previsto en el apartado anterior sin que la misma haya sido notificada pondrá fin a la vía económico-administrativa.

Veintiocho. Disposición Adicional decimoctava. Adición de un último párrafo al apartado 2.

Tal como ya se explicó anteriormente, en el artículo 71.4 se establece una reducción para las sanciones por infracciones simples.

Así, procederá una reducción del 30 por 100 cuando concurren dos circunstancias: conformidad con la propuesta de sanción que se formule e ingreso total en efectivo del importe de la sanción propuesta, dentro del período voluntario de pago.

En el caso de que no se produzca el ingreso íntegro, se exigirá el importe de la deuda derivada del expediente sancionador, sin aplicación de la reducción del 30 por 100, desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

La modificación normativa que se pretende introducir en esta Disposición Adicional Decimoctava consiste en precisar que en las infracciones simples derivadas del incumplimiento de las obligaciones del suministro de información de cuentas y bienes situados en el extranjero (esto es, de las obligaciones de información plasmadas en el modelo 720), también se aplicará la reducción del artículo 71.4.

Las razones son las mismas que motivaron la reducción de la sanción con carácter general:

a) El fomento de la conformidad y el pronto pago, con el fin de simplificar al máximo la gestión y la recaudación de las sanciones, y de incentivar la disminución de las solicitudes de aplazamientos.

b) La posibilidad de la reducción del 30 por 100 está sujeta al pago íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del período voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

Veintinueve. Adición de una Disposición adicional vigesimoctava. Con efectos para los procedimientos iniciados a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La nueva Disposición adicional vigesimoctava enumera una serie de procedimientos iniciados a solicitud del interesado que podrán entenderse desestimados cuando no se haya notificado resolución expresa al vencimiento del plazo.

A) Procedimiento para la solicitud de acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas.

B) Procedimiento para la solicitud de modificación del acuerdo previo de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas.

C) Procedimiento para la solicitud de prórroga del acuerdo previo de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas.

D) Procedimiento para la solicitud de acuerdos previos de determinación del porcentaje de reducción y de valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles.

E) Procedimiento para la solicitud de modificación del acuerdo previo de determinación del porcentaje de reducción y de valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles.

F) Procedimiento para la solicitud de prórroga del acuerdo previo de determinación del porcentaje de reducción y de valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Artículo sexto. Ley Foral de Haciendas Locales.

El artículo sexto modifica la Ley Foral de Haciendas Locales, para incorporar las tarifas aplicables en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica a partir de 1 de enero de 2018.

En relación con este Impuesto, la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, no establece ningún criterio sobre la actualización de tarifas.

El criterio mantenido para su actualización es la aplicación del incremento que se fija anualmente para el "Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los tributos de Navarra" en su vertiente de transferencias corrientes. En este sentido, el anteproyecto de Ley Foral por la que se establece la cuantía y reparto del Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los tributos de Navarra por Transferencias Corrientes para los años 2018-2019, contempla para el año 2018 un aumento porcentual del IPC de la Comunidad Foral de Navarra considerado de junio a junio incrementado en 2 puntos porcentuales.

La variación producida en el IPC del periodo considerado desde junio de 2016 hasta junio de 2017 ha sido del 1,1 %, por lo que la variación general neta contemplada para la cuantía del fondo de transferencias corrientes es del 3,1%, siendo éste el porcentaje de actualización propuesto para aplicar a las tarifas del Impuesto con efectos a partir de 1 de enero de 2018.

Artículo séptimo. Ley Foral de tasas y precios públicos.

El artículo séptimo contiene las modificaciones a introducir, con vigencia a partir de 1 de enero de 2018, en la Ley Foral 7/2001, de 27 de marzo, de Tasas y Precios Públicos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y de sus Organismos Autónomos.

En el apartado Uno se de nueva redacción al artículo 35 de la citada norma, el cual contiene las tarifas que se exigen en la tasa por publicación de anuncios en el Boletín Oficial de Navarra.

Las modificaciones a introducir son las siguientes:

-Se suprime la tarifa por página porque está muy ligada a las publicaciones en papel. Es un concepto ligado a las características formales de la página: tamaño de la fuente, interlineado, márgenes, etc. Además está previsto cambiar el formato de la página por lo que la tarifa variaría. Por todo ello, se propone utilizar las palabras como medida estable e independiente de los cambios de formato.

-Se eliminan las tarifas prefijadas previstas para anuncios remitidos por las Confederaciones Hidrográficas, para la convocatoria de Junta General o similar y para el extravío de títulos o documentos, y a cambio, se va a utilizar el pago por palabra.

-De esta manera, se mantiene la tarifa prefijada para los anuncios de licencias de actividad clasificada, y se añade a esta tipología de pago los anuncios a publicar en cumplimiento de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo.

En ambos casos se tratará de cobrar por el trámite completo. Con ello se simplifica el número de operaciones asociadas al trámite, con el fin de ir avanzado hacia la simplificación administrativa.

En los anuncios de urbanismo el trabajo de gestionar el pago (confeccionar facturas, enviar, comprobar el pago, reclamar...) se reducirá a la mitad, en algunos casos a la tercera parte.

-Se adiciona el pago de PDF publicadas como anexos, de cara a ir adaptando el pago a la realidad del trabajo de publicación.

-Se elimina la tarifa para cuando se inserte el anuncio con carácter de urgencia, donde las tarifas se incrementan al doble.

Además de no estar definido de forma muy clara el trámite con urgencia, en la práctica puede llegar a ser arbitrario, por ejemplo, si un particular solicita una publicación con urgencia se le cobra el doble, y puede ocurrir que se acabe publicando a la vez que otro anuncio de un particular que no ha solicitado urgencia y por lo tanto no se le cobra el doble.

En el apartado Dos se modifican las tarifas de la tasa por el permiso de pesca contenidas en el artículo 91.

En lo que se refiere a los cotos de pesca normal, varias de las sociedades adjudicatarias de los cotos de trucha han solicitado el aumento de la tarifa, ya que la última subida del año 2014 no ha resultado suficiente para paliar los gastos de gestión que generan dichos cotos. Tanto para los cotos de pesca normal como para los cotos de pesca intensiva, se cambia la denominación para la adaptarlos a la normativa vigente, de forma que coincida con los planes técnicos de gestión.

En los cotos de pesca intensiva se solicita un aumento en la tarifa por la misma razón indicada. Asimismo, se solicita el establecimiento de una nueva tarifa para la modalidad de captura y suelta. Se cree conveniente contemplar esta nueva tarifa, pero con un importe menor a la de la pesca extractiva, para promover su implantación.

Por lo que se refiere a los cotos de pesca de cangrejo señal, a petición de varias asociaciones de pescadores de Navarra, se solicita el aumento de la tarifa. A partir de la entrada en vigor del Real Decreto 630/2013, de 2 de

agosto, por el que se regula el catálogo español de especies exóticas invasoras, se disminuye el número de permisos solicitados por cada pescador, con la consiguiente merma de ingresos. Asimismo se solicita el cambio de la denominación “cotos de pesca de cangrejo señal” a “tramos de extracción controlada de cangrejos exóticos”, para adecuarse a las nuevas figuras que se prevé crear para el año próximo.

Por último, se cree recomendable una subida de la tarifa reducida para unificar precios y para equiparar la tasa a la que se aplica a la modalidad de captura y suelta.

En los apartados Tres y Cuatro dentro del Título VIII, “Tasas del Departamento de Educación” y de su Capítulo I, “Tasas por expedición de títulos y otros conceptos”, se modifican dos artículos.

El primero es el artículo 99, el cual contiene las tarifas correspondientes a estas tasas. Las modificaciones se traducen en:

- Se actualizan todos los importes en un 4 por 100, porque hasta el momento no se recogía ese incremento que se introdujo en la Ley Foral 20/2011, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, para los tipos de cuantía fija de las tasas, a partir de 1 de enero de 2012.

- Se incluye una nueva tarifa “Suplemento Europeo del Título”, que será gratuito en su primera expedición. Para la segunda expedición y siguientes se aplicará la tarifa establecida para el resto de duplicados (tarifa 14).

- Con la inclusión de esta nueva tarifa, como tarifa 2, se reordena la numeración del resto de tarifas.

- Se modifica la denominación de la tarifa número 13 “Título Superior de Música” por “Título Superior de Enseñanzas Artísticas”.

- Se han suprimido todas las referencias explícitas correspondientes a las bonificaciones de las familias numerosas que se contienen en el cuadro de tarifas, al objeto de simplificar el mismo, dado que se incluyen en la nueva redacción del artículo 99 bis, para su aplicación a todas las tarifas.

El segundo artículo que se modifica dentro de las tasas por expedición de títulos y otros conceptos es el 99 bis.

Este artículo contemplaba los beneficios fiscales aplicables en las tarifas 14 y 15.

Los beneficios fiscales aplicables a las familias numerosas, exención para las de segunda categoría y bonificación del 50 por 100 para las de primera categoría, que se repartían entre el artículo 99, para todas las tarifas excepto la 14 y la 15, y el artículo 99 bis, para las tarifas 14 y 15, ahora se regulan para todas en este artículo 99 bis; manteniéndose la específica que ya se estableció para la 15, y aplicable a los desempleados.

Los apartados Cinco al Doce se refieren a modificaciones de tasas del Departamento de Salud.

Recientemente se ha publicado el nuevo Reglamento (UE) 625/2017 relativo a los controles y otras actividades oficiales realizados para garantizar la aplicación de la legislación sobre alimentos y piensos, y de las normas sobre salud y bienestar de los animales, sanidad vegetal y productos fitosanitarios. Este reglamento sustituye y derogará próximamente el Reglamento (CE) nº 882/2004. Los conceptos y la cuantía de las tasas hoy vigentes se basan lógicamente en este segundo Reglamento. La aplicación de aquel obliga a

sustituir los anteriores conceptos y cuantías por los que se establecen en el mismo.

En base a ello, se propone la modificación de la Ley Foral 7/2001.

Además, la experiencia adquirida en la aplicación de la normativa de tasas de salud pública durante el año 2017, aconseja incluir en la propuesta otras modificaciones adicionales referidas a los certificados sanitarios de exportación, a las tasas aplicables al control oficial del almacenamiento frigorífico de carnes y de investigación de sustancias y a residuos en ovoproductos y a diversas reducciones.

En la memoria económico-financiera que acompaña la propuesta de modificación se justifican las cuantías de las tasas tanto para las tasas por servicios veterinarios, excluidas las inspecciones y controles oficiales de animales como para las tasas por las actividades de inspección y control sanitario de animales y de los productos de origen animal.

Se proponen también modificaciones en las reducciones de la tasa por inspección sanitaria en mataderos y de las tasas en salas de despiece, establecimientos de transformación de caza y salas de tratamiento de carnes de reses de lidia.

Los apartados trece a diecinueve, ambos inclusive, se ocupan de tasas exigibles por el Departamento de Desarrollo Económico, que conforman el Título X de la Ley Foral.

En el primero se modifica la denominación que figura en la cabecera de este Título X, Tasas del Departamento de Obras Públicas, Transportes y Comunicaciones, al entenderse que hoy no es la correcta, pues las tasas han de hacer referencia al Departamento de Desarrollo Económico.

En cuanto al fondo, se plantea una modificación de cierto calado que, de una parte, contemple algunos supuestos nuevos y, de otra, facilite la gestión de la tasa, reconsiderando el número de Tarifas y ajustando técnicamente el contenido de la norma.

De una parte, se modifica el enunciado del hecho imponible, ampliándolo a los casos de emisión de informes, preceptivos o facultativos, relacionados con la explotación de las carreteras, a fin de contemplar el caso de emisión de informes, por ejemplo, para transportes especiales o de señalización de la vía en el caso de sanciones de Tráfico.

Esto conlleva la modificación también de los sujetos pasivos y del devengo, para incorporar lo relativo a la emisión de informes.

Las 31 tarifas que contempla a la fecha la norma se reducen atendiendo así al tenor literal del hecho imponible, a 5, de concepto e informe distintos. Se contemplan tasas por autorización en zona de explanación, en zona de dominio público adyacente, en zona de servidumbre, de delimitación y un último apartado dedicado a informes específicos (transportes especiales, actividades en la vía, informes de señalización...).

Desaparece de la Ley Foral, por no ser su sede adecuada (ni es una tasa ni es un precio público), la regulación de las fianzas, contempladas en el artículo 50 de la Ley Foral de Carreteras de Navarra (“La realización de cualquier actuación en el dominio público viario de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra podrá requerir la constitución por los interesados de la correspondiente garantía por una cuantía máxima equivalente al total del presupuesto de la actuación objeto de la autorización.”).

Todo esto se traduce en una nueva redacción de los artículos 124 a 128 de la Ley Foral 7/2001.

El artículo 129, “Exenciones”, se mantiene.

En lo que se refiere a los distintos importes y conceptos que configuran las tarifas, en lo que respecta a gastos de personal se parte de la tabla de retribuciones vigente para 2017, extraída de la página Web del Gobierno de Navarra.

En estos gastos no se contemplaban elementos variables tales como grado, trienios, familia...

Se tiene en cuenta también si se produce un desplazamiento, así como si se ha de cursar correo postal, con acuse de recibo.

Los apartados Veinte, Veintiuno y Veintidós recogen modificaciones en las tasas del Servicio Navarro de Empleo-Nafar Lansare, de las que se ocupa el Título XV de la Ley Foral 7/2001.

El artículo 184 de esta Ley Foral regula la Tasa por la autorización a entidades privadas de convocatorias de acreditación de las competencias profesionales.

Esta tasa se deriva de la aprobación del Decreto Foral 66/2014, de 27 de agosto, el cual regula el procedimiento de evaluación y acreditación de las competencias profesionales. En su disposición adicional primera se prevé el establecimiento de una tasa a satisfacer por aquellas entidades privadas. Sin embargo, también se contempla que los Departamentos de Economía, Hacienda, Industria y Empleo y de Educación puedan suscribir convenios con empresas o asociaciones para esa evaluación y acreditación.

En este momento, tras llevar a cabo una valoración más detallada, se ha entendido que la vía más adecuada no es la de fijar una tasa o un precio, sino establecer un convenio con cada empresa. El coste del proceso, cuando el

mismo no es público, no puede ser estimado de manera genérica, sino que va a depender de los recursos aportados por la empresa, asociación o entidad para llevar a cabo el procedimiento.

Por todo ello, se propone la derogación del artículo 184.

Los apartados Doce y Trece tratan de la tasa por expedición de certificados de profesionalidad.

En la actualidad la Ley Foral 7/2001, en su artículo 186, tan solo recoge la tasa por expedición de duplicados de certificados de profesionalidad por causas no imputables a la Administración, fijada en 10 euros por cada certificado duplicado expedido.

Ahora, se considera necesario incluir una nueva tasa en este artículo, ya que por error no se incluyó el pasado año. Será una tasa por la expedición inicial de certificado de profesionalidad, fijando el mismo importe de 10 euros por cada certificado inicial o duplicado expedido.

Disposición transitoria primera. Régimen transitorio aplicable a las reclamaciones económico-administrativas y a los recursos extraordinarios de revisión presentados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral.

La Disposición transitoria primera regula el régimen transitorio aplicable a las reclamaciones económico-administrativas y a los recursos extraordinarios de revisión.

La regla general es que lo establecido en esta Ley Foral se aplicará a todos los procedimientos de revisión del Capítulo VII del Título IV de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, que se inicien a partir de su entrada en vigor.

Ahora bien, obsérvese que en esta disposición transitoria se dispone que, no obstante lo establecido con carácter general, las disposiciones en materia de competencia resolutoria relativas a las reclamaciones económico-administrativas y al recurso extraordinario de revisión (es decir, lo relativo a la eliminación de la ratificación de las resoluciones del TEAFNA por parte del Gobierno de Navarra) se aplicarán desde la fecha de entrada en vigor de la presente Ley Foral.

Por tanto, las reclamaciones económico-administrativas que se encuentren pendientes de resolución en el TEAFNA a la entrada en vigor de la Ley Foral, tampoco serán susceptibles de ratificación por el Gobierno de Navarra.

En el apartado 2 de la disposición transitoria se precisa que hasta que se aprueben las normas de desarrollo del Capítulo VII del Título IV de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, la competencia de resolución de los procedimientos incoados ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra corresponderá al Pleno, y que conservarán su vigencia las normas reglamentarias en cuanto no se opongan a lo establecido en la presente Ley Foral.

Finalmente, el apartado 3 de la Disposición transitoria aclara que, en lo relativo a la competencia resolutoria, las solicitudes de suspensión pendientes de resolución a la fecha de entrada en vigor de esta Ley Foral se tramitarán conforme a la normativa vigente en el momento de su solicitud.

Disposición transitoria segunda. Retroactividad de la normativa sancionadora más favorable.

En el apartado 1 de esta disposición transitoria segunda se regula de manera expresa la retroactividad de la norma sancionadora más favorable para el sujeto infractor.

Por tanto, por excepción a la regla general de que la nueva normativa sancionadora de la Ley Foral General Tributaria tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de la presente Ley Foral, en esta disposición transitoria se dispone que lo establecido en esta Ley Foral será de aplicación a las infracciones cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

Se cumple así el principio establecido en el artículo 14.2 de la Ley Foral General Tributaria de que “las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como el de los recargos, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado.”

En el segundo párrafo del apartado 1 se precisa que los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos (esto es, recursos de reposición, reclamaciones económico administrativas y recursos judiciales en la jurisdicción contencioso administrativa) realizarán la revisión de las sanciones no firmes aplicando la nueva normativa, previa audiencia del interesado.

El apartado 2 de la disposición transitoria se ocupa en especial de las modificaciones introducidas en los artículos 71.3 y 71.4 de la Ley Foral General Tributaria.

Han de traerse a colación los efectos de su entrada en vigor.

Las modificaciones de los citados artículos tienen los siguientes efectos temporales:

a) En el artículo 71.3 (reducción en sanciones por infracción tributaria grave) lo relativo a la reducción del 20 por 100 tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral,

sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

b) En el artículo 71.4 (reducción en sanciones por infracción tributaria simple) la reducción del 30 por 100 tendrá efectos para las infracciones que se cometan a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral sin perjuicio de que también tenga efectos para las infracciones que se hayan cometido con anterioridad siempre que la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La particularidad que se pretende regular en el apartado 2 de esta disposición transitoria consiste en que también se aplicarán las mencionadas reducciones de los artículos 71.3 y 71.4 cuando se efectúe, a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, el ingreso de la sanción y, en su caso, de la regularización recurrida con anterioridad y se desista, antes del 1 de marzo de 2018, del recurso o reclamación interpuestos frente a la sanción y, en su caso, frente a la regularización.

Esto es, deben darse dos requisitos:

1º.- Que se desista, antes del 1 de marzo de 2018, del recurso o reclamación interpuestos frente a la sanción y, en su caso, frente a la regularización.

2º.- Que se efectúe el ingreso de la sanción y, en su caso, de la regularización a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Disposición final primera. Habilitación normativa.

El Gobierno de Navarra dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley Foral.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

La presente Ley Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, con los efectos en ella previstos.

DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN

Una vez aprobado el proyecto de Ley Foral por el Gobierno de Navarra, se tramitará ante el Parlamento de Navarra de conformidad con lo dispuesto en la Sección 1ª del Capítulo II del Título VI del Reglamento del Parlamento de Navarra.

MEMORIA ORGANIZATIVA

Las variaciones introducidas en los preceptos incluidos en el Proyecto de Ley Foral no precisan la necesidad de crear, modificar o suprimir unidades orgánicas administrativas, ni llevan consigo la exigencia o imperativo de acometer incrementos de plantilla en orden a su ejecución y aplicación dentro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.

Con ello quiere decirse que las novedades normativas no van a producir un mayor coste organizativo en la Administración Tributaria de la Comunidad Foral, ya que no van a suponer la dedicación de mayores recursos materiales ni humanos por parte de la Hacienda Tributaria de Navarra ni van a dar lugar a cambios en su organización.

Por todo ello, no se incorpora informe de la Dirección General de Función Pública.