

A LA MESA DEL PARLAMENTO DE NAVARRA

D. Manu Ayerdi Olaizola y D. Patxi Leuza García, parlamentarios forales no adscritos, al amparo de lo dispuesto en el artículo 128 del Reglamento de la Cámara, presentan la siguiente:

PROPOSICIÓN DE LEY FORAL POR LA QUE SE MODIFICA LA LEY FORAL 24/1996, DE 30 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

EXPOSICION DE MOTIVOS:

En Navarra, la reforma del Impuesto sobre Sociedades se hace ineludible, dado no sólo el tiempo transcurrido desde la aprobación de la vigente Ley Foral (pese a las modificaciones concretas introducidas anualmente) sino también a la vista de la estructura del impuesto, que, en algún caso, ha quedado manifiestamente obsoleta y alejada de los modernos sistemas de gravamen del beneficio de las entidades.

En este sentido, y en nuestro entorno económico, los distintos sistemas tributarios han adoptado medidas enderezadas a simplificar la estructura del impuesto, reduciendo costes indirectos para las empresas y gastos de gestión para la Administración, a través de la supresión de distintos incentivos fiscales –cuya eficacia era más que dudosa- que se compensa con una reducción de los tipos de gravamen nominales. Incluso la compensación es mayor si tenemos en cuenta que alguno de los beneficios fiscales cuya supresión se propone sólo era practicado, por un determinado segmento de sujetos pasivos. El mantenimiento del actual esquema sólo esconde una minoración de los tipos de gravamen nominales que, normalmente, benefician a los sujetos pasivos con mayor volumen de negocio, mejor estructura empresarial y, por tanto, con mayores posibilidades de acogerse a la amalgama diversa de beneficios fiscales, si bien hemos de señalar que la desviación entre tipos nominales-tipos reales no es tan acusada como en otros sistemas tributarios próximos geográficamente.

En consecuencia, la reforma propuesta beneficia a todos los contribuyentes, a la par que libera a la Hacienda Tributaria de Navarra de recursos materiales y humanos para

investigar –y, en su caso, regularizar- la situación de determinados sujetos pasivos. Junto a ello, no debemos olvidar que el Impuesto sobre Sociedades se ha utilizado para fines extrafiscales, legítimos en su mayoría, pero cuya incentivación, en su caso, debería llevarse a cabo por la vía del gasto público. La utilización extrafiscal de los impuestos está admitida en nuestra legislación foral pero su expansión acaba por desnaturalizar el tributo.

Con independencia de su desarrollo posterior, al hilo del comentario de los preceptos que se reforman y de las razones que lo justifican, las grandes líneas de la proposición de Ley Foral han de partir, en un tributo como éste, de la realidad de los sujetos pasivos y de los problemas que presentan, debiendo el legislador foral actuar como catalizador de las decisiones empresariales y no como incentivador de determinadas conductas, salvo que se considere absolutamente necesario en aras del cumplimiento de otros objetivos.

En este punto y de forma sinóptica, los principales problemas detectados en la economía navarra son los siguientes:

- a) La existencia de unos años de crisis económica que ha calado fuertemente en las cuentas de resultados de las empresas, provocando un doble efecto: por un lado, la existencia de un conjunto de pérdidas pendientes de compensación, de tal manera que la recuperación de las arcas forales se vería lastrada por este hecho; por otro lado, y de consuno con otros factores, el difícil acceso al crédito de las empresas, motivado no sólo por las pérdidas de años anteriores sino por la peculiar política crediticia seguida por nuestras entidades financieras. La existencia de tensiones en los mercados hace que estas se decanten por colocar el dinero en el mercado interbancario cuando no en la suscripción de Deuda pública, en virtud del conocido principio del crowding out o efecto expulsión que ejerce el sector público en cuanto demandante de fondos.
- b) La existencia de un nivel de paro, que si bien se sitúa entre los más bajos del Estado, es inasumible en determinados sectores y colectivos. En este sentido, no creemos en las virtudes taumatórgicas del sistema tributario para resolver esta cuestión, que tiene causas profundas de índole estructural, pero no vemos inconveniente en incentivar la contratación indefinida a tiempo completo con medidas tributarias, cuyo impacto recaudatorio se diluiría si tenemos en cuenta que dicha contratación, con las características señaladas, tendrá efectos positivos en el IRPF y el IVA.

Descritos de forma somera los problemas, abordaremos ahora las medidas más relevantes y, en algún caso, novedosas, de tal forma que no se hace un seguidismo de otros sistemas, especialmente en un impuesto donde, por un lado, Navarra tiene competencias legislativas plenas (salvo los límites establecidos por el Convenio Económico) y, por otro, los avances en el ámbito de la armonización fiscal (o aproximación de legislaciones, puesto que la armonización se reserva stricto sensu para la imposición indirecta) en el marco de la Unión Europea llevan desde 1975 sin alcanzar ningún resultado.

No obstante esto último, hemos de tener presente que tanto la Comisión Europea como el Tribunal de Justicia de Luxemburgo han impulsado una especie de *soft law*, recurriendo para ello al mecanismo de las ayudas de Estado. Y geográficamente, el ámbito territorial de aplicación de nuestro Impuesto sobre Sociedades linda con otros tres sistemas: el francés, el vasco y el de territorio común. Ello obliga a ser especialmente cuidadoso de tal manera que una reducción brusca de los tipos nominales no lleve a la Comisión Europea a abrir un procedimiento de ayudas de Estado o a cuestionar la utilización de nuestra potestad tributaria.

En cualquier caso, los tipos que se proponen guardan proporción con los límites antedichos, al tiempo que se observa una reducción de los mismos. Más allá de la citada reducción, es dable advertir tres novedades importantes:

a) Por un lado, se establece un sistema de doble tipo de gravamen, en función de la efectiva distribución o no de los beneficios obtenidos en el ejercicio económico. Dejando, por el momento, a las pequeñas y medianas empresas (que, sin embargo, no quedan excluidas), los sujetos pasivos que decidan no distribuir beneficios (directamente, vía dividendo o indirectamente, mediante operaciones societarias tales como las ampliaciones de capital liberadas total o parcialmente o las reducciones con devolución de capital a los socios) para, dada la dificultad de acceso al crédito y la necesidad de reinversión, tendrán un tipo único del 19%, supeditado al cumplimiento de determinados requisitos, que se desarrollan en el nuevo apartado 6 del art. 50 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre. Ello supondrá un esfuerzo para la Hacienda Foral de Navarra, a corto plazo, que se verá compensado por los menores costes financieros (gastos deducibles) en que incurrirán las empresas, quienes

progresivamente superarán los hasta ahora cerrados mecanismos de financiación externa, a la par que reforzarán y sanearán la estructura de sus balances.

b) En segundo lugar, se mantiene la distinción de tipos de gravamen en función del volumen de facturación de los sujetos pasivos, de tal manera que existe un tipo general y un tipo específico para lo que cabe denominar pequeñas empresas y microempresas, separadamente. En el tipo específico y para las primeras, se mantiene su ámbito subjetivo, de tal manera que siguen gozando de esta consideración aquellas cuyo volumen de operaciones no supere los diez millones de euros. Sin embargo, entendemos que el volumen de operaciones, en este caso, es un mero parámetro de acotación objetiva, de tal manera que se establecen tipos de gravamen progresivos – otra novedad relevante, en un Impuesto, como el de Sociedades, donde la proporcionalidad de los tipos se ha mantenido históricamente en nuestro sistema tributario- en función del porcentaje de base liquidable sobre el volumen de facturación, de tal manera que el tipo de gravamen es progresivo pero sin alcanzar nunca el de las empresas que superan la cifra de negocio de diez millones de euros; en concreto, estas empresas tributarán entre el 21% y el 24%, siendo conscientes que ello ayudará a la recuperación económica y a la mejora del empleo pues es este segmento empresarial –por la carencia de músculo financiero- el más castigado por la crisis pero, además, el que más empleo genera en nuestra Comunidad Foral. Se añade una limitación para el caso de que, en este segmento, la rentabilidad supere el 20% del patrimonio neto.

c) En tercer lugar, y aunque los tipos de gravamen no sean el único parámetro para determinar la presión fiscal de un impuesto, puesto que habrá de determinarse sobre bases imponibles homogéneas, con lo cual las comparaciones con territorio común, con los territorios históricos del País Vasco o con Francia deviene un ejercicio estéril, para las microempresas –aquellas cuyo volumen de operaciones no supere el millón de euros- se establece un tipo de gravamen único del 20%, siempre que su base liquidable no supere el 10% de su volumen de operaciones.

Evidentemente, otra alternativa, para los supuestos b) y c) hubiera sido tener en cuenta la proporción entre sus recursos propios y su base liquidable, pero creemos que ello complicaría innecesariamente la gestión tanto para el contribuyente como para la Hacienda Foral.

Otra de las novedades que, sin embargo, no se plasma en la proposición de ley, pues requiere un esfuerzo de maduración y consenso, si bien puede ser incorporada en la fase de tramitación parlamentaria, es el establecimiento de reglas vinculantes que determinen los principios de actuación de las empresas en materia de optimización fiscal; aquí se trataría de transponer la normativa británica, con las debidas adaptaciones, si bien hay que señalar que esta es muy reciente y se dirige normalmente a las grandes empresas y, sobre todo, a las multinacionales. En todo caso, lo dejamos meramente apuntado, puesto que, de momento, no se incorpora a la proposición de ley foral, si bien, como hemos dicho, no renunciamos a su plasmación a la vista de la tramitación parlamentaria.

Dejando de lado los tipos de gravamen –y tras el inciso sobre la optimización fiscal-, donde las novedades son trascendentes, ponderando los intereses en juego y a la vista del entramado empresarial navarro, de las exigencias de la Unión Europea y de la situación económica actual (en su doble vertiente, interna para la empresa y externa en términos de capacidad de generación de empleo estable), quizá la otra novedad más relevante sea la supresión de la Reserva Especial para Inversiones, la cual tenía varios problemas: por un lado, su dotación mínima de 50.000 euros dejaba sin posibilidad de practicar la reducción correspondiente a muchos sujetos pasivos; por otro lado, la contabilización de la misma, las opciones y el período de materialización de las inversiones, las sucesivas prórrogas que el Parlamento Foral tenía que realizar, mediante Disposiciones Transitorias anuales que no hacían sino enturbiar y complicar la legislación aplicable, hacen aconsejable su supresión, estableciendo lógicamente un período transitorio para aquellos sujetos pasivos que tengan dotaciones pendientes de aplicación.

En el escenario económico actual, de carácter profundamente cíclico en el resultado de las empresas, se hace preciso establecer un mecanismo tributario de contrapeso; por ello se crea la Reserva de Nivelación de Beneficios, sujeta a ciertos límites, que permite una reducción del 10% sobre el beneficio contable (sin cuantía mínima, como sucede actualmente con la Reserva Especial para Inversiones que se suprime), limitado por el hecho de que no puede superar el 15% de la base imponible de la empresa, amén de otros requisitos cuya concreción puede verse en la nueva redacción del art. 41 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.

En aras de la neutralidad fiscal se establece una incompatibilidad básica consistente en que los sujetos pasivos que decidan aplicar el tipo de gravamen especial derivado de la no distribución de beneficios no podrán reducir su base imponible a través de este mecanismo de nivelación de resultados.

Igualmente, es menester hacer una referencia a la deducción por creación de empleo; si bien somos escépticos en que los incentivos fiscales sirvan, por sí solos, para la generación de empleo estable y a tiempo completo, es evidente que los eventuales beneficios no deben ser desdeñados, supuesto además que Navarra no tiene otro instrumento directo (por ejemplo, la legislación laboral o de Seguridad Social) para lograr este propósito. El escepticismo anunciado viene dado por el hecho de que no es el Parlamento Foral quien crea empleo, sino quien promueve las condiciones, dentro de sus competencias, para que ese empleo se cree, dejando al sector privado –a quien se dirige esta ley- el papel fundamental. Bajo esta perspectiva y teniendo en cuenta que los eventuales costes de la deducción serán rápidamente absorbidos por las arcas forales en tanto en cuanto las personas contratadas se incorporarán al mercado laboral y tributarán a Navarra (tanto en el IRPF como en el IVA), la presente proposición de ley incrementa sustantivamente el importe de la deducción no sólo en el plano cuantitativo, sino también cualitativo, intentando promover la contratación indefinida y a tiempo completo de las personas que mayor riesgo de exclusión del mercado laboral tienen como son: los jóvenes, las personas mayores de 45 años y, por último, las personas afectadas por la violencia de género que, normalmente, sufren una dependencia económica.

Por último, todo este esquema pivota sobre la existencia de unos suelos en la tributación por el Impuesto sobre Sociedades, de tal manera que no se produzca una divergencia excesiva entre tipos nominales y tipos reales de gravamen. Los datos sociométricos facilitados por la Hacienda Tributaria de Navarra demuestran, sin embargo, que no existe ese alejamiento tan pronunciado como sucede en territorio común, de tal manera que la presión fiscal efectiva de este impuesto en Navarra se ajusta a los parámetros de los sistemas tributarios modernos. Pese a ello, y dadas las novedades trascendentales apuntadas en líneas anteriores, se ha establecido una norma en cuya virtud la cuota tributaria (tras reducciones, deducciones, etc.) no podrá

ser inferior al 13%, salvo para las empresas que creen empleo, donde el suelo del gravamen se reduce al 10%.

Con esta visión general, podemos abordar ya el examen de las modificaciones presentadas, no sin antes advertir que sería conveniente y necesario abordar la redacción de un Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, dadas las modificaciones operadas desde 1996 y la que ahora se introduce, que es la más ambiciosa de las propuestas.

En primer lugar, se da nueva redacción al artículo 24 de la Ley Foral, con la finalidad de establecer, de forma más rotunda, la inadmisión de la deducibilidad de los gastos en que incurra el sujeto pasivo y que no estén directamente relacionados con los ingresos. Junto a esta declaración general, se establecen una serie de supuestos particulares (ejemplificativos y no exhaustivos) donde, en aras de la seguridad jurídica, se establece la no deducibilidad de determinados gastos; junto a ello, y por razones de estricta legalidad, se amplía el supuesto de salidas de fondos de las empresas que pueden derivar de la existencia de un delito o falta; amén de su carácter no deducible, se establece para la Hacienda Foral el deber de poner los hechos en conocimiento del Ministerio Fiscal, sin que ello suponga paralizar el procedimiento de inspección en que se halle incurso el sujeto pasivo.

En segundo lugar, se añade un nuevo párrafo al artículo 25 para que las operaciones de reestructuración empresarial donde se produzca una conversión de créditos del sujeto pasivo en acciones de la sociedad deudora tengan un tratamiento fiscal neutral, a cuyo efecto se tomará como valor de transmisión el valor mercantil y no el valor neto contable que ese crédito (ahora transformado en participación en el capital social) tuviera en el balance de la empresa.

En tercer lugar, se aborda la cuestión de las bases liquidables pendientes de compensación de períodos impositivos anteriores, estableciendo una disminución del plazo para practicar la reducción, que pasa de quince a diez años, conforme la nueva redacción del art. 40.1 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades. De igual modo y para el mismo propósito se modifica el art. 40.3 de la citada Ley Foral en lo que se refiere a las entidades de nueva creación, las cuales dispondrán del mismo plazo de compensación pero con la especialidad de que el mismo comenzará a contar a partir del primer período impositivo en que declaren bases imponibles positivas.

En la medida en que la atonía de los beneficios empresariales parece haber tocado fondo, consideramos improcedente que se establezca un plazo tan largo para compensar pérdidas, que genera unos costes indirectos tanto para la Hacienda Foral como para las propias empresas. Por otra parte, ello coadyuvará a fomentar las operaciones de reestructuración empresarial y a dotarlas de una mayor transparencia puesto que las adquisiciones de créditos fiscales –por utilizar una expresión comúnmente aceptada- se verá, en su caso, acelerada por el plazo para efectuar las compensaciones de bases liquidables negativas de la empresa absorbida.

Consecuencia lógica de lo anterior es determinar que ocurre, a la entrada en vigor de las modificaciones, es decir el día 1 de enero de 2015, con los sujetos pasivos que todavía tienen bases liquidables negativas pendientes de compensación. En este sentido se añade una nueva Disposición Adicional Cuadragésimo Octava donde se establece un plazo máximo de diez años para efectuar las reducciones pertinentes sobre las bases imponibles positivas. En este sentido, hemos tenido en cuenta, por su especial relevancia, el hecho de que, según datos facilitados oficialmente por la Consejería de Economía, Hacienda, Empleo e Industria, las bases liquidables negativas pendientes de compensación asciendan, en estos momentos, a cerca de 6.000 millones de euros.

En cuarto lugar, se suprime la Sección Segunda del Capítulo XI de la Ley Foral, en concreto los arts. 42 a 47, que se refieren a la Reserva Especial para Inversiones. Las razones han sido expuestas más arriba y no conviene sino concretarlas: se trata de una reserva que no puede ser constituida por todos los sujetos pasivos del impuesto; exige un seguimiento de las inversiones, tanto cualitativo como temporal y modificaciones prácticamente anuales de la Ley Foral. Por último, tiene un carácter selectivo y por ello puede ser dudosa su compatibilidad con el ordenamiento europeo en materia de ayudas de Estado.

Evidentemente, la supresión propuesta hace necesario determinar qué sucede con los sujetos pasivos que, a la entrada en vigor de la presente Ley, tenían pendiente de materializar y/o van a dotar (recordemos que el período impositivo anual de 2014, que es el general en la mayoría de los sujetos pasivos, se autoliquidará en julio de 2015) la provisión que genera la reducción. En este sentido, se da nueva redacción al apartado

segundo de la Disposición Transitoria Cuadragésimo Séptima y se establece la fecha del 1 de enero de 2017 como límite para efectuar las inversiones.

En quinto lugar, se establece, como reducción en la base imponible, la Reserva Especial para Nivelación de Beneficios, que aparece contemplada en el artículo 41 de la Ley Foral (cubriendo así el hueco en el articulado de la Ley que provoca la supresión de los preceptos enderezados a regular la derogada Reserva Especial para Inversiones); comoquiera que se produce un corrimiento de artículos se hará menester, reordenar el articulado de la ley, algo que podría hacerse si se acepta la propuesta de encomendar al Gobierno de Navarra la redacción de un Texto Refundido, que se limite a armonizar y ordenar las disposiciones en vigor.

La citada Reserva no tendrá cuantía mínima y será del 10% de los beneficios obtenidos por la entidad, una vez dotadas, en su caso, las reservas legales y estatutarias; no obstante, hay un doble límite: por una parte, la dotación anual de la reserva no puede superar el 15% de la base imponible y, por otro, el saldo acumulado de la citada reserva no podrá superar el 20% del patrimonio neto de la entidad, para lo cual el citado precepto se endereza a definir este concepto a efectos fiscales. Empero y amén de estos límites cuantitativos, existen otros materiales que justifican y dotan de sentido a la citada Reserva. La misma es indisponible durante un período de cinco años –salvo que durante ese plazo se presenten bases imponibles negativas, en cuyo caso no se compensarán sino que minorarán la reserva constituida- y es inaplicable para las entidades que estén sometidas a tipos de gravamen distintos del general o del especial para las pequeñas y medianas empresas (es decir, los señalados en el art. 50.1 de la Ley Foral, tras la nueva redacción que le dar esta proposición de Ley). Por último, no podrán dotar esta nueva Reserva los sujetos pasivos que opten por no distribuir dividendos y, en consecuencia, apliquen el tipo de gravamen contemplado para estos supuestos, a fin de que no puedan disfrutar simultáneamente de dos beneficios fiscales que tienen una finalidad distinta.

En sexto lugar, la modificación de los tipos de gravamen se contempla en la nueva redacción del artículo 50 de la Ley Foral; con carácter general se reduce del 30% al 28% el tipo general, en virtud de un mero principio de prudencia, de tal manera que la reducción pudiera ser mayor, en ejercicios futuros, en función de la evolución de la economía productiva navarra y siempre que la misma genere empleo y una vez se

hayan absorbido las bases liquidables negativas pendientes de compensación. Ya hemos señalado que la mayor o menor presión fiscal de los beneficios empresariales no se mide sólo por el tipo de gravamen y, por otro lado, ya se han efectuado modificaciones importantes en la base liquidable. Se mantiene la existencia de tipos específicos para las pequeñas y medianas empresas, distinguiendo dos aspectos: por un lado, que el concepto de pequeña y mediana empresa se mantiene en función del volumen de operaciones (10 millones de euros); por otro lado, y ya lo hemos adelantado, el art. 50.1 establece unos tipos progresivos para estos sujetos pasivos en función del porcentaje que el beneficio o, para ser más precisos, la base liquidable, representa sobre el volumen de facturación, estableciéndose unas horquillas que oscilan entre el 21% y el 24% (recordemos que el tipo actual está en el 27%). Todas las entidades situadas en este segmento son las que mayores reducciones nominales experimentan, lo cual se explica porque son las que han sufrido la peor parte de la crisis económica y sus consecuencias colaterales, a la par que han de ser el motor de la recuperación de los beneficios empresariales y de la creación de empleo.

En el caso de las microempresas, entendiéndose por tales aquellas cuyo volumen de operaciones sea inferior a un millón de euros, el tipo de gravamen se reduce al 20%, siempre y cuando su base liquidable no supere el 10% de su volumen de facturación; caso contrario, tributarían a los tipos previstos para las pequeñas y medianas empresas. Se trata de una novedad absoluta en nuestro ordenamiento tributario que beneficia a las empresas que, por sus dimensiones, merecen un mejor tratamiento fiscal.

En congruencia con la reducción del tipo de gravamen general, se modifica igualmente el art. 50.2, de tal manera que los sujetos pasivos en él contemplados ven reducido su tipo de gravamen del 25% al 23%.

La tributación de las sociedades de inversión de capital variable pasa al tipo general, para lo cual se propone la modificación del apartado 5 del art. 50. No son instrumentos de ahorro productivo ni de actividad empresarial, ni de creación de empleo, ni de innovación tecnológica ni, en definitiva, reúnen ningún requisito económico o social que justifique un tipo del 1%. Teniendo en cuenta la escasa recaudación que aportan y el bajo número de SICAV domiciliadas en territorio foral, la medida no tiene ningún impacto relevante en las arcas de la Hacienda Tributaria de Navarra.

Mayor relevancia –si cabe- tiene el nuevo artículo 50.7, que supone una innovación no sólo respecto del sistema precedente sino en relación con los regímenes tributarios de nuestro entorno. La foralidad plena debe ejercerse presentando propuestas sensatas, viables, novedosas y que no sean mera reproducción de reformas realizadas en otros sistemas, salvo que, evidentemente, se demuestre su bondad en el caso de aplicación en Navarra.

El art. 50.6 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades establece un tipo de gravamen único del 19% (incompatible con la aplicación de la Reserva Especial para Nivelación de Beneficios) para todos los sujetos pasivos, cualquiera que sea su volumen de operaciones, que opten por no retribuir a sus accionistas o socios por la vía de la distribución de beneficios procedentes del resultado contable. Con ello se pretende fomentar la autofinanciación empresarial y el robustecimiento de la estructura de su balance, en especial en momentos en los que el acceso al crédito de las entidades financieras está fuertemente restringido. Evidentemente, este tipo de gravamen especial ha de estar sujeto a determinadas cautelas para lograr el propósito antedicho.

En este sentido, las restricciones pueden sintetizarse del siguiente modo: a) los beneficios no distribuidos han de proceder del ejercicio económico o período impositivo en que se dota la cuenta especial; b) por razones de gestión (tanto para las entidades como para la Hacienda Foral) la no distribución de beneficios ha de afectar a la totalidad del resultado contable del ejercicio; c) con los resultados no distribuidos pero sujetos a un tipo de gravamen inferior en nueve puntos porcentuales al general, las entidades deben invertir en elementos del inmovilizado material o inmaterial en el plazo de los cinco años siguientes y mantener la inversión durante otros cinco años, contados a partir de la fecha de adquisición; d) junto a ello se permite la inversión en el capital de otras empresas, siempre que no coticen en Bolsa así como la participación en actividades de emprendimiento; e) para evitar conductas contrarias al espíritu de la norma y a su finalidad, se prohíbe –si se quiere disfrutar del tipo especial de gravamen- realizar otras operaciones societarias, distintas de los dividendos, pero que pueden suponer una distribución encubierta de beneficios, como son las ampliaciones de capital total o parcialmente liberadas así como las reducciones de capital con devolución de aportaciones a los socios, accionistas o partícipes. En este punto, hay

que concretar que estas operaciones societarias sólo se prohíben en tanto en cuanto deriven de beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se pretende el acogimiento al tipo de gravamen especial y no se vulnera la legislación mercantil ni la libertad de los accionistas, o de los órganos estatutarios de la empresa, en tanto en cuanto la decisión corresponde por entero a dichos órganos.

Para concluir este punto, cabe señalar que la objeción que puede ponerse, en cuya virtud la no distribución de beneficios por la vía general del dividendo supondrá una minoración de la base imponible del ahorro (en el caso de que los accionistas sean personas físicas sujetas al IRPF) o de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (si son personas jurídicas o entidades sometidas a este tributo), queda fácilmente enervada si tenemos en cuenta dos circunstancias: por un lado, la autofinanciación de las inversiones evitará la apelación al crédito bancario y, por lo tanto, sus gastos financieros se reducirán con lo que aumentará la base imponible de la entidad; por otro lado, el robustecimiento patrimonial de la entidad provocará un incremento del valor de sus acciones o participaciones, de tal manera que, en caso de una eventual transmisión por parte de los socios o partícipes, el incremento de patrimonio sujeto al IRPF o al Impuesto sobre Sociedades (si se trata de sujetos pasivos de este impuesto) será mayor.

En séptimo lugar, se modifica el art. 70 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, con la finalidad de incentivar no sólo las inversiones para la edición de libros en soporte físico sino también informático, dada la evolución del mercado editorial y la adaptación a los nuevos tiempos. Asimismo, se modifica las deducciones por las producciones cinematográficas que se realicen en territorio de la Comunidad Foral, cumpliendo unos requisitos mínimos de inversión y de duración de los rodajes. Como se ha demostrado, constituyen un escaparate importante para la difusión de la imagen de Navarra en el resto del Estado y en el extranjero; en puridad y más que una novedad in totum, se efectúa una actualización a la realidad cinematográfica actual de la vigente redacción del precepto. En esta línea, medidas similares han sido adoptadas por Bizkaia y están previstas en el Proyecto de Ley de Reforma del Impuesto sobre Sociedades presentado por el Estado y que se encuentra en fase de aprobación. Evidentemente, no hemos tomado el modelo francés –mucho más defensor por vía tributaria de la cultura y de la cinematografía- en tanto en cuanto el mismo no sólo

tiene en cuenta el impuesto que ahora tratamos, sino también el IVA, tributo en el cual, como sabemos, Navarra no tiene competencias sustantivas, sólo formales, conforme el Convenio Económico.

En octavo lugar, se modifica el art. 71 en lo relativo a la deducción por creación de empleo. De forma esquemática se aumenta de 4.200 a 7.000 euros la deducción fija por persona contratada con contrato indefinido a tiempo completo. En el caso de personas afectadas por minusvalía, de conformidad con la legislación vigente, la contratación en las mismas condiciones anteriormente señaladas pasa a 9.000 euros (actualmente 6.000 euros) y, por último, amén de las modificaciones cuantitativas, se establece un incremento para determinados colectivos, donde la tasa de paro es más acusada, como son los trabajadores de entre 25 y 30 años, las personas mayores de 45 años y, por último, las personas afectadas por la violencia de género, siempre que esté debidamente acreditada. Aunque el aumento puede parecer importante, hay que tener en cuenta que será compensado, de forma paulatina, por la sujeción al IRPF de los trabajadores contratados y, quizá en mayor medida, por la mayor renta disponible que obtendrán y el previsible aumento del consumo privado, a medida que se logre, con esta modesta medida, disminuir la tasa de paro. Sin embargo, somos conscientes que el actual mercado laboral se caracteriza por dos hechos: por un lado, los salarios relativamente reducidos, en cualquier clase de contratos y, por otro, la reducción de los requisitos para la extinción de la relación laboral. Por ello y en consonancia con el esfuerzo que hace la Hacienda Foral, se exigen dos requisitos adicionales a los ya señalados: a) que, a los efectos del cómputo del incremento de plantilla, sólo se tengan en cuenta las personas cuyo salario bruto supere al menos en un 50% el salario mínimo interprofesional y b) que el mantenimiento del empleo que da derecho a la deducción que comentamos durante un mínimo de veinticuatro meses.

En noveno lugar, se modifica el art. 72.3 (y por extensión y concordancia interna, el art. 72.6) de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, a fin de que las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades no puedan exceder del 30% de la cuota líquida (actualmente el 35%) y se mantiene en diez años el plazo para aplicar las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota.

Por último, se establece en el art. 72.8 de la Ley Foral (nuevo, conforme la legislación actual) un suelo en la tributación del Impuesto sobre Sociedades, de tal manera que

para las entidades sometidas al tipo general, al tipo especial de pequeñas, medianas y microempresas, así como al tipo de sociedades anónimas laborales y cooperativas, se establece un mínimo del 13% de gravamen; este suelo o mínimo se rebaja al 10% para las entidades –dentro de las señaladas- que incrementen su plantilla en, al menos, un 5% durante el período impositivo, siempre que el incremento se materialice en contratos de trabajo indefinido y a tiempo completo.

PROPOSICION DE LEY FORAL POR LA QUE SE MODIFICA LA LEY FORAL 24/1996, DE 30 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Artículo único.- Modificación de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, los preceptos de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que a continuación se relacionan, quedarán redactados del siguiente modo:

Primero. Se da nueva redacción al art. 24 de la Ley Foral 24/1996, que pasa a tener la siguiente:

Artículo 24. Gastos fiscalmente no deducibles.

1. En ningún caso tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los que no se hallen directamente relacionados con los ingresos.

En particular, no serán fiscalmente deducibles:

- a) Los que representen una retribución directa o indirecta de los fondos propios.
- b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.
- c) Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.
- d) Las pérdidas del juego.
- e) Los donativos y liberalidades, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 4 de este artículo y en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

No se entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o

indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios, ni los que se hallen directamente relacionados con los ingresos, excepto lo previsto en el número 2 de este artículo.

f) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en los mismos, excepto cuando el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada por motivos económicos justificados.

g) Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo 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, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el sujeto pasivo acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.

h) Los gastos que excedan, para cada perceptor, del importe de 1.000.000 de euros, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 14.2.c) de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o de ambas. A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio.

i) Los sobornos, cohechos y cualquier salida de fondos de la entidad que pueda ser constitutiva de delito o falta. A tales efectos, el actuario deberá poner los hechos en conocimiento de la Fiscalía correspondiente, sin que ello determine la paralización de las actuaciones inspectoras.

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.

j) Los gastos derivados de operaciones en las que se incumpla lo dispuesto en la normativa sobre limitaciones a los pagos en efectivo contempladas en el artículo 7 de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

k) Las pérdidas por deterioro en valor contable de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de cualquier clase de entidades.

Se suprimen los apartados 2 y 3 del artículo 24 y se da nueva redacción al actual apartado 4 que, por coherencia, pasa a ser el apartado 2.

2 Serán deducibles las cantidades satisfechas y el valor contable de los bienes entregados en concepto de donación, en cuanto sean aplicables a la consecución de los fines propios de las entidades donatarias siguientes:

a) Las Sociedades de Desarrollo Industrial Regional.

b) Las Federaciones navarras, españolas, territoriales de ámbito autonómico y los clubes deportivos, en relación a las cantidades recibidas de las Sociedades Anónimas Deportivas para la promoción y desarrollo de actividades deportivas no profesionales, siempre que entre las referidas entidades se haya establecido un vínculo contractual oneroso necesario para la realización del objeto y finalidad de las referidas Federaciones y clubes deportivos. Lo dispuesto en esta letra será aplicable asimismo a los clubes contemplados en las disposiciones adicionales séptima y octava de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte.

Las transmisiones a que se refiere este número no determinarán para la entidad transmitente la obtención de rentas, positivas o negativas, previstas en el artículo 33.1.

Segundo. Se añade un nuevo párrafo al artículo 25, con la siguiente redacción:

“Las operaciones de aumento de capital por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.”

Tercero. Se añade una nueva letra b) al art. 26.1, con la siguiente redacción:

Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo en el supuesto previsto en el último párrafo del artículo anterior.

Cuarto. Se da nueva redacción al art. 33.1 de la Ley 24/1996,

Artículo 33.1: Cuando un elemento patrimonial o un servicio hubieren sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado, la entidad transmitente integrará en la base imponible, correspondiente al ejercicio en que se efectúe la transmisión, la diferencia entre dicho valor y el valor contable de los elementos transmitidos.

En los supuestos a que se refieren las letras e) y f) del artículo 26.1. se integrará la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos adquiridos y el valor contable de los entregados, salvo cuando se trate de una operación que se limite a modificar el valor nominal de las acciones o participaciones, sin que se altere el porcentaje de participación de los accionistas y sin que se produzca restitución de aportaciones.

Lo dispuesto en este número se entenderá sin perjuicio de la aplicación de las reglas especiales establecidas para los socios en el artículo 26.

Sin perjuicio de lo anterior, en el supuesto de aumento de capital por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado

Quinto. Se añaden tres nuevos apartados al art. 35 de la Ley Foral 24/1996, con los números 8, 9 y 10.

Artículo 35

8: Las rentas negativas generadas en 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 artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos valores sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte de aquél.

Lo dispuesto en este número no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida.

9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente, 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 período impositivo en que el establecimiento permanente sea transmitido a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte de aquél.

Lo dispuesto en este número no resultará de aplicación en el caso de cese de la actividad del establecimiento permanente.

10. El ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

No obstante, en el supuesto de que el importe del ingreso a que se refiere el párrafo anterior sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda, la imputación de aquél en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

Sexto. Se da nueva redacción al art. 40, apartados 1 y 3 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre:

Artículo 40.1

La base imponible positiva podrá ser reducida con las bases liquidables negativas de los periodos impositivos que concluyeron en los diez años inmediatos anteriores. Las citadas bases liquidables negativas tendrán que haber sido objeto de la oportuna liquidación o autoliquidación.

Artículo 40.3:

Las bases liquidables negativas generadas por las entidades de nueva creación podrán reducir las bases imponibles correspondientes a los periodos impositivos que concluyan en los **diez años** inmediatos y sucesivos contados a partir del inicio del primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva.

No se entenderán incluidos en este número los supuestos de sucesión o continuidad de empresa.

Séptimo. La Sección Segunda del Capítulo XI de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, pasa a denominarse “Reserva para nivelación de beneficios” y se modifica el artículo 41:

Artículo 41. Reserva para nivelación de beneficios.

1. Los contribuyentes podrán reducir su base imponible en el importe de su resultado contable positivo que destinen a la dotación de una reserva especial para nivelación de beneficios hasta un importe máximo del 10 por 100 de la parte de ese resultado sobre la que puedan disponer libremente de conformidad con la legislación mercantil y sus previsiones estatutarias.

La reducción de la base imponible por aplicación de lo dispuesto en este artículo no podrá superar el 15 por 100 del importe de la base imponible del período impositivo.

Asimismo, el saldo de la reserva especial para nivelación de beneficios no podrá superar en ningún momento el 20 por 100 del patrimonio neto a efectos fiscales del contribuyente, entendiendo por tal el definido en el número 6 del presente artículo.

2. Las cantidades deducidas en virtud de lo dispuesto en este artículo incrementarán la base imponible en el supuesto de que en alguno de los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos al último día del período impositivo con cargo a cuyo resultado contable positivo se hubiera dotado la reserva especial para nivelación de beneficios, el contribuyente presente una base imponible negativa, hasta el importe de la citada base imponible negativa.

Si hubiera transcurrido el plazo establecido en este apartado sin que el contribuyente presente una base imponible negativa o sin que tenga un importe suficiente como para aplicarle completamente las cantidades deducidas en virtud de lo dispuesto en este artículo, el importe restante incrementará la base imponible del período impositivo en que se cumpla el mencionado plazo, realizándose una corrección positiva adicional del 10 por 100 del mencionado importe.

3. El contribuyente no podrá disponer del saldo de la reserva especial para nivelación de beneficios durante el período de tiempo al que se refiere el apartado anterior, salvo por las cantidades que se hubieran incorporado a la base imponible.

El incumplimiento de lo dispuesto en este apartado implicará la integración en la base imponible del período impositivo en que se produzca el incumplimiento las cantidades que hayan reducido la base imponible respecto de las que se haya producido el citado incumplimiento, añadiendo a las mismas un 5 por 100 de su importe por cada año que haya transcurrido desde el último día del período impositivo con cargo a cuyo resultado contable positivo se hubiera dotado la reserva especial para nivelación de beneficios.

4. Las microempresas y las pequeñas empresas a que se refiere el artículo 50 de esta Ley Foral podrán incrementar en 5 puntos porcentuales los porcentajes establecidos en el apartado 1 de este artículo, estando sometidas igualmente a las condiciones y requisitos establecidos en los anteriores apartados del presente artículo.

5. No podrán aplicar, en ningún caso, lo dispuesto en el presente artículo las entidades sometidas a tipos de gravamen diferentes a los establecidos en el apartado 1 del artículo 50 de esta Ley Foral ni las que estén sometidas a los regímenes especiales establecidos en el Impuesto sobre Sociedades, con excepción del régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VIII del Título X de esta Ley Foral.

6.- Para la aplicación de esta reducción, se entenderá por patrimonio neto a efectos fiscales el importe del patrimonio neto resultante del balance correspondiente al último día del período impositivo que se corresponda con los fondos propios del contribuyente según determina el modelo de balance establecido en la Tercera Parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por medio de Real Decreto 1514/2007, de 15 de noviembre, excluyendo del mismo el resultado del ejercicio.

7) La reducción prevista en este artículo es incompatible con la aplicación del tipo de gravamen a que se refiere el apartado 6 del artículo 50 de esta Ley Foral.

Octavo. Se modifican los apartados 1, 2 y 5 del artículo 50 de la Ley Foral 24/1996; asimismo se introduce un nuevo apartado 7 en dicho precepto:

Artículo 50.1:

a) El tipo de gravamen, con carácter general, será del 28%.

b) Los tipos de gravamen, para las pequeñas y medianas empresas, serán, en función de su base liquidable, los siguientes:

- Hasta 125.000 euros: 21%
- Desde 125.001 hasta 250.000 euros: 22%
- Desde 250.001 hasta 500.000 euros: 23%
- Desde 500.001 hasta 1.000.000 euros: 23,5%
- A partir de 1.000.001 euros: 24%.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la parte de la base liquidable que supere el 20% del patrimonio neto, determinado conforme lo dispuesto en el art. 41.6 de la presente Ley Foral, tributará al tipo del 24%.

Se entenderá por pequeña y mediana empresa aquella que lleve a cabo una explotación económica y reúna los siguientes requisitos:

a') Que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a diez millones de euros.

En el supuesto de que la empresa fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración

inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

En el supuesto de que la empresa forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea recta o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

En el supuesto de que la empresa hubiese adquirido la totalidad de un patrimonio empresarial o una rama de actividad, para determinar el importe de la cifra de negocios de la entidad adquirente se añadirá al mismo el importe de la dicha cifra de la entidad transmitente o la correspondiente a la rama de actividad durante el mismo periodo.

b') Que no se halle participada directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por entidades que no reúnan el requisito de la letra a') anterior, excepto que se trate de Sociedades o Fondos de capital-riesgo o Sociedades de promoción de empresas, cuando la participación sea consecuencia del cumplimiento del objeto social de estas entidades.

En ningún caso tendrán la consideración de pequeña o mediana empresa las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas.

No obstante lo dispuesto en esta letra b), el tipo de gravamen será del 20 por 100 cuando, teniendo el carácter de pequeña empresa, el importe neto de la cifra de negocios habida en el ejercicio inmediato anterior haya sido igual o inferior a un millón de euros, **siempre que la base liquidable del Impuesto sobre Sociedades sea igual o inferior al 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios.** En los supuestos previstos en la anterior subletra a') la cifra del millón de euros se referirá al conjunto de entidades pertenecientes al grupo. En el supuesto de la subletra b') la entidad podrá estar participada directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por entidades en las que el importe neto de la cifra de negocios habida en el ejercicio

inmediato anterior haya sido igual o inferior a un millón de euros.

Artículo 50.2:

2. Tributarán al tipo del 23 por 100:

- a) Las mutuas de seguros generales, las entidades de previsión social y las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.
- b) Las Sociedades de garantía recíproca y las sociedades de reafianzamiento reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, inscritas en el Registro Especial del Banco de España.
- c) Las Sociedades Cooperativas de Crédito y Cajas Rurales, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general.
- d) Los Colegios Profesionales, las asociaciones empresariales, las Cámaras Oficiales y los sindicatos de trabajadores.
- e) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro siempre que los cargos de representantes legales sean gratuitos y rindan cuentas, en su caso, al órgano correspondiente, en cuanto que dichas entidades no reúnan los requisitos para disfrutar del régimen tributario establecido en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.
- f) Los Fondos de Promoción de Empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre Reconversión y Reindustrialización

Artículo 50.5:

Tributarán al tipo del 1 por 100:

- a) Los Fondos de inversión de carácter financiero previstos en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, siempre que el número de partícipes requerido sea como mínimo el previsto en el apartado cuarto del artículo 5 de dicha Ley.
- b) Las Sociedades de inversión inmobiliaria y los Fondos de inversión inmobiliaria regulados en la citada Ley, distintos de los previstos en la letra d) siguiente, siempre que el número de accionistas o partícipes requerido sea como mínimo el previsto en

los apartados cuarto de los artículos 5 y 9 de dicha Ley y que, con el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento.

La aplicación del tipo de gravamen previsto en este número requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las instituciones de inversión colectiva a que se refiere el párrafo anterior no se enajenen mientras no hayan transcurrido al menos tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del periodo mínimo a que se refiere esta letra determinará que la renta resultante de dicha transmisión tribute al tipo general de gravamen del Impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del periodo impositivo en que transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los periodos impositivos anteriores en que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra c), la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada periodo y el tipo del 1 por 100, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Lo establecido en esta letra está condicionado a que los estatutos de la sociedad prevean la no distribución de dividendos.

c) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, que, además de reunir los requisitos previstos en la letra c), desarrollen exclusivamente la actividad de promoción de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las siguientes condiciones:

1ª. Las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no podrán superar el 20 por 100 del total del activo de la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria.

2ª. La actividad de promoción inmobiliaria y la de arrendamiento deberán ser objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan, sin perjuicio del cómputo de las inversiones en el total del activo a efectos del porcentaje previsto en la letra b).

3ª. Los inmuebles derivados de la actividad de promoción deberán permanecer

arrendados u ofrecidos en arrendamiento por la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria durante un periodo mínimo de siete años. Este plazo se computará desde la fecha de terminación de la construcción. A estos efectos, la terminación de la construcción del inmueble se acreditará mediante el certificado final de obra a que se refiere el artículo 6 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del periodo mínimo a que se refiere esta letra o la letra b)r, según proceda, determinará que la renta derivada de dicha transmisión tribute al tipo general de gravamen del Impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del periodo impositivo en que se transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los periodos impositivos anteriores en que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra d), la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada periodo y el tipo del 1 por 100, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria que desarrollen la actividad de promoción de viviendas para su arrendamiento estarán obligados a comunicar dicha circunstancia a la Administración tributaria en el periodo impositivo en que se comience la citada actividad.

d) El fondo de regulación del mercado hipotecario, establecido en el artículo 25 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

Artículo 50.7:

1 Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que no distribuyan dividendos con cargo a los beneficios del ejercicio, no realicen ampliaciones de capital total o parcialmente gratuitas, o no realicen reducciones de capital con devolución de aportaciones a los socios, estarán sometidos al tipo de gravamen del 19%.

La aplicación de este tipo de gravamen es incompatible con la reducción por la reserva por nivelación de beneficios prevista en el artículo 41 de esta Ley Foral.

2. Para someterse a este tipo de gravamen, los sujetos pasivos han de cumplir los siguientes requisitos:

a) Los dividendos a que se refiere el apartado 1 han de provenir de los resultados

sociales del período impositivo.

b) Los beneficios no distribuidos se llevarán, a efectos tributarios, a una cuenta especial, bajo la denominación "Beneficios no distribuidos. Período impositivo", identificando el ejercicio social a que se refieren.

c) Durante los cinco períodos impositivos siguientes a la dotación de la citada cuenta especial, los sujetos pasivos habrán de invertir las cantidades dotadas en elementos del activo material o inmaterial de la empresa, sin que sea posible su transmisión en el plazo de los cinco años siguientes a su adquisición. Se habilita al Gobierno de Navarra para que, por vía reglamentaria, determine los activos concretos en que deba materializarse las inversiones.

Igualmente, los sujetos pasivos podrán materializar la inversión mediante la participación en el capital en la etapa inicial de desarrollo de un nuevo proyecto empresarial o en su fase de desarrollo, de las microempresas y pequeñas y medianas empresas con alto potencial de crecimiento, pudiéndose simultanear la inversión con la participación con su experiencia profesional en la gestión de la empresa, con el fin de obtener una rentabilidad a medio plazo, mediante figuras conocidas como inversores privados informales o bussiness angels.

Asimismo, los sujetos pasivos podrán materializar la inversión a través de la adquisición en el mercado primario de participaciones en entidades sobre las que tengan una participación igual o superior al 5% de su capital social, no coticen en un mercado secundario organizado, implementen proyectos empresariales relevantes que supongan el desarrollo de nuevas actividades, productos o mercados, la ampliación o consolidación de otros existentes o la creación de empleos estables, que impliquen un incremento sustancial del patrimonio neto a efectos fiscales de la entidad participada, que encuentren dificultades, derivadas de la magnitud, la novedad o el riesgo de las inversiones a acometer, en el acceso a los mercados de capitales, siempre que dicha entidad lleve a cabo una actividad económica y el promedio de su plantilla no exceda de 250 trabajadores.

En el supuesto contemplado en el apartado anterior, la inversión no podrá ser superior a 100.000 euros por cada proyecto empresarial, y si se supera esa cantidad, solamente se considerará materializado en ese proyecto un importe de 100.000 euros.

d) En caso de incumplimiento de los requisitos señalados en los apartados anteriores,

los sujetos pasivos tributarán a los tipos que les correspondan, conforme los apartados 1 y 2 del artículo 50, habiendo de presentar autoliquidación donde regularizarán su situación tributaria que devengará los correspondientes intereses de demora.

Noveno: Se modifica el apartado c) del artículo 64, quedando redactado como sigue:

Artículo 64

c) Que el importe del conjunto de activos objeto de la inversión supere en cada ejercicio una de las dos siguientes magnitudes:

- El 7,5 por 100 del importe de la suma de los valores contables preexistentes del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, deduciendo las amortizaciones.
- El 15 por 100 del importe total del valor contable del activo fijo de la misma naturaleza, deduciendo las amortizaciones.

A los efectos de determinar el valor contable, se atenderá al balance referido al último día del periodo impositivo inmediato anterior al del ejercicio en que se realice la inversión, sin computar el correspondiente activo fijo objeto de la inversión que se encuentre en curso a la mencionada fecha.

Se entenderá por activo fijo de la misma naturaleza el que se incluya o se vaya a incluir en la misma cuenta, de tres dígitos, del Plan General de Contabilidad, o, en su caso, de los planes sectoriales oficialmente aprobados.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, se incluirán entre los activos fijos de la misma naturaleza los adquiridos en virtud de contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral.

Décimo. Se modifica el artículo 70 de la Ley 24/1996, que pasa a tener la siguiente redacción:

Artículo 70:

1. Las inversiones en la edición de libros que permitan la confección de un soporte

físico o informático, previo a su producción industrial seriada, darán derecho a una deducción de la cuota líquida del 5 por 100.

2. Las inversiones en Bienes de Interés Cultural darán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 10 por 100 de las inversiones que efectivamente se realicen en bienes declarados expresa y d forma individualizada Bienes de Interés Cultural al amparo de lo dispuesto en el Decreto Foral 217/1986, de 3 de octubre, así como de bienes inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, o de bienes incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español. A estos efectos se considerarán como inversiones los gastos activables que correspondan al importe de las cantidades que se destinen a la adquisición, conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes declarados de interés cultural inscritos en el Registro.

3. Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción del 35 por ciento. La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 50 por ciento del coste de producción.

El disfrute de esta deducción está condicionado al hecho de que, como mínimo, el 35 por ciento de la base de la deducción corresponda con gastos realizados en territorio navarro.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

4. Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte que se encarguen de la ejecución de una producción de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho una deducción del 35 por ciento de los gastos realizados en territorio navarro.

Para que sea aplicable esta deducción, la producción deberá tener un mínimo de una semana de rodaje en interiores o exteriores de Navarra, con un gasto mínimo de 250.000 Euros en el caso de producciones nacionales y 500.000 Euros en el caso de producciones extranjeras.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio navarro directamente relacionados con la producción:

1.º Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 50.000 euros por persona.

2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, transportes, alojamiento y manutención, necesarios para la producción.

5. Las deducciones contempladas en los apartados 3 y 4 del presente artículo son incompatibles entre sí.

6 La deducción prevista en este artículo se practicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las deducciones a que se refiere este número se practicarán a partir del periodo impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las cantidades no deducidas en dicho periodo podrán aplicarse en las liquidaciones de los periodos impositivos sucesivos, en las condiciones previstas en el artículo 72 de la presente Ley Foral.

7. Las deducciones previstas en este artículo están sometidas a los límites a que se refiere el tercer párrafo del apartado 6 del artículo 72 de esta Ley Foral.

8.- Los sujetos pasivos acogidos a estas deducciones están sometidos, en todo caso, a lo dispuesto en el artículo 72.8 de la presente Ley Foral.

Undécimo. Se modifica el artículo 71 de la Ley Foral 24/1996, que pasa a tener la siguiente redacción:

Artículo 71: Deducción por creación de empleo.

1. Será de aplicación una deducción de **7.000 euros** de la cuota por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido experimentado durante el ejercicio, respecto de la plantilla media con dicho tipo de

contrato correspondiente a los doce meses inmediatamente anteriores al inicio del período impositivo. Se considerará que las entidades de nueva creación han tenido cero trabajadores por cuenta ajena durante el tiempo anterior a su constitución.

Para el cálculo del incremento del promedio de plantilla se computarán exclusivamente personas-año con contrato de trabajo indefinido y salario bruto superior en un 50% al salario mínimo interprofesional. En el supuesto de trabajadores con contrato a tiempo parcial se computarán proporcionalmente a las horas efectivamente trabajadas.

La deducción total no podrá exceder de la que correspondería al número de personas-año de incremento del promedio de la plantilla total de la entidad, durante dicho ejercicio, cualquiera que fuese su forma de contratación.

2. En el supuesto de que, manteniéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior, se produzca un incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido que sea superior al incremento del promedio de la plantilla total de la entidad, por la diferencia entre ambos incrementos se aplicará una deducción de **3.000** euros por persona-año.

Cuando reduciéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior se produzca un incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido, la deducción prevista en el párrafo anterior se practicará sobre la diferencia positiva que, en su caso, se produzca entre el incremento señalado y la reducción del promedio de la plantilla total.

3. Las deducciones previstas en los números 1 y 2 anteriores serán, respectivamente de **8.000 y 3.500** euros por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores que reúnan cualquiera de las siguientes condiciones:

- a) Trabajadores mayores de 45 años.
- b) Trabajadores cuya edad esté situada entre 25 y 30 años.
- c) Trabajadores que, cualquiera que sea su edad, hayan sido víctimas de violencia de género, siempre que se acredite fehacientemente esta circunstancia.

4. Las deducciones previstas en los números 1 y 2 anteriores serán, respectivamente, de **9.000 y 4.000** euros, por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores minusválidos contratados de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 13/1982, de 7 de abril, de Integración Social de los Minusválidos,

calculado de forma separada por los procedimientos establecidos en los números anteriores.

5. Para disfrutar de esta deducción, y además de los requisitos anteriores, se exige que el incremento de plantilla se mantenga durante los veinticuatro meses siguientes a la finalización del período impositivo.

Duodécimo. Se modifica el artículo 72.3 de la Ley Foral 24/1996, quedando como sigue:

Artículo 72.

3: Las deducciones previstas en este capítulo no podrán exceder en su conjunto del **30** por 100 de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en las bonificaciones y las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional, excepto la regulada en el artículo 66, que podrá absorber la totalidad de la cuota líquida.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los **diez** años inmediatos y sucesivos. A estos efectos, el sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y de los oportunos soportes documentales, la procedencia y la cuantía de las deducciones, cualquiera que haya sido el periodo impositivo en el que se hubieren originado.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en el presente capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen las pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas ni la aplicación de los beneficios no distribuidos a los que se refiere el apartado 6 del artículo 50 de esta Ley Foral.

Decimotercero. Se modifica el segundo párrafo del art. 72.6 de la Ley 24/1996, de 30

de diciembre.

Artículo 72.6, segundo párrafo:

A continuación se practicarán las deducciones del ejercicio a las que sea de aplicación el límite establecido en el número 3 anterior, siempre que entre las deducciones del párrafo anterior y éstas no superen el límite conjunto del **30 por 100**.

Decimocuarto. Se añade un nuevo apartado 8 al artículo 72 con la siguiente redacción:

Artículo 72

8. En el supuesto de sujetos pasivos que apliquen los tipos impositivos establecidos en el artículo 50.1, y 50.7, la aplicación de las reducciones en la base imponible correspondientes a la **Reserva para Nivelación de Beneficios** y a las bases liquidables negativas de periodos anteriores, así como de las deducciones sobre la cuota establecidas en los artículos 63, 64, 65, 66, 69, 70, 70 quater y 71 no podrán dar lugar a que la cuota líquida sea inferior al importe resultante de aplicar el **13 por 100** sobre la base imponible, minorado ese importe por la bonificación del artículo 58 y por las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional del Capítulo III de este Título.

El porcentaje establecido en el párrafo anterior será del **10 por 100** en el supuesto del que el sujeto pasivo incremente durante el ejercicio en al menos un 5% el promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido a tiempo completo con respecto a los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo. **Este incremento deberá mantenerse durante los 24 meses posteriores a la finalización del periodo impositivo.**

Decimoquinto. Se añade un apartado nuevo 1.D) al artículo 167, de acuerdo con la siguiente redacción:

Artículo 167.1

D) Que las empresas que se promuevan o fomenten en desarrollo de su objeto social tributen exclusivamente a Navarra de acuerdo con lo establecido en el artículo 19.2 de la Ley 28/1990 de 26 de diciembre por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Decimosexto: Se da nueva redacción al apartado 2 de la Disposición Transitoria Cuadragésimo Séptima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre:

Disposición Transitoria Cuadragésimo Séptima

2. “En los supuestos en que el plazo para materializar la Reserva Especial para Inversiones a que se refería el vigente, hasta 1 de enero de 2015, artículo 42 de la Ley 24/1996 haya finalizado durante los años 2012, 2013 o 2014, los sujetos pasivos podrán efectuar dicha materialización antes del 1 de enero de 2016.”

Decimoséptimo. Se introduce una nueva Disposición Transitoria 48ª con la siguiente redacción

“Disposición Transitoria Cuadragésimo Octava

Las deducciones que estuviesen pendientes de aplicar en el periodo impositivo anterior al iniciado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán practicar en los periodos impositivos que concluyan en los **diez** años inmediatos y sucesivos, aplicando lo establecido en los artículos 72.6 y 72.8.

No obstante, no podrán ser objeto de deducción las cantidades que se encuentren pendientes en la fecha a que se refiere el párrafo anterior siempre que, con anterioridad al transcurso de los **diez** años que se menciona en el mismo, hubiesen transcurrido más de **seis** años desde la fecha en que se generaron.”

Decimoctavo. Se introduce una nueva Disposición Transitoria 49ª

“Disposición Adicional Cuadragésimo Novena: Bases liquidables negativas pendientes de reducción, generadas en periodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2015.

Las bases liquidables negativas que estén pendientes de compensación en el periodo impositivo anterior al iniciado a partir del 1 de enero de 2015, podrán reducir las bases imponibles positivas correspondientes a los periodos impositivos que concluyan en **los diez años inmediatos y sucesivos** al de entrada en vigor de la presente disposición transitoria”

Decimonoveno. Adición de una nueva Disposición Transitoria Quincuagésimo Primera, con el siguiente tenor literal:

“Disposición Transitoria Quincuagésimo Primera. Régimen transitorio aplicable ante la modificación del tipo impositivo.

Los sujetos pasivos que vinieran tributando por el tipo general de gravamen tendrán la opción de continuar aplicando el tipo impositivo vigente a 31 de diciembre de 2014 (30%). El ejercicio de esta opción deberá comunicarse al Departamento de Economía y Hacienda dentro del plazo de presentación de la declaración del Impuesto de 2014. Se aplicará el tipo impositivo del 30% en los periodos impositivos que concluyan antes de que se comunique al Departamento de Economía y Hacienda la renuncia a esta opción.”

Vigésimo. Adición de una nueva Disposición Derogatoria Primera.

“Disposición Derogatoria Primera

Se derogan, con efectos de 1 de enero de 2015, los artículos 42 a 47, ambos inclusive, de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre.”

Vigesimoprimer: Adición de una nueva Disposición Derogatoria Segunda.

“Disposición Derogatoria Segunda

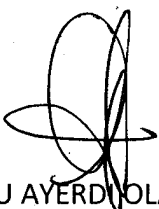
Se derogan, con efectos de 1 de enero de 2015, los artículos 66bis, 68, 68bis, 70bis y 70ter de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre.

Vigesimosegundo. Adición de una nueva Disposición Final.

“Disposición Final: Habilitación al Gobierno de Navarra.

De conformidad con lo dispuesto en el art. 21.2 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Fuero de Navarra, se habilita al Gobierno de Navarra para que, en el plazo de seis meses a contar desde la entrada en vigor de esta Ley Foral, dicte un Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, limitándose a reordenar el articulado y, en su caso, efectuar las concordancias que procedan.”

Pamplona – Iruñea, el 6 de octubre de 2014


MANU AYERDI OLAIZOLA


PATXI LEIZA GARCÍA