



# **Impacto recaudatorio y de género del Proyecto de Norma Foral de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos, y de otras modificaciones tributarias**



## **1. INTRODUCCIÓN**

Este informe trata de cuantificar el impacto recaudatorio en la Hacienda Foral de Gipuzkoa del Anteproyecto de Norma Foral de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos, y de otras modificaciones tributarias.

## **2. MODIFICACIONES NORMATIVAS**

En este apartado se recogen las principales modificaciones planteadas en el Proyecto de Norma Foral.

### **2.1. MEDIDAS DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL**

#### **2.1.1. Modificaciones en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa**

Se plantean una serie de modificaciones normativas encaminadas a dotar a la Administración tributaria foral de medidas y cautelas para intensificar la lucha contra el fraude fiscal.

- **Responsabilidad de los socios sucesores:** en los supuestos en los que la legislación limita la responsabilidad patrimonial en las obligaciones tributarias pendientes de los socios de personas jurídicas o entidades disueltas, se incrementa el límite de responsabilidad que corresponde al socio sucesor al añadir al valor de la cuota de liquidación previsto anteriormente las percepciones patrimoniales que se hayan recibido en los cuatro años anteriores a la fecha de disolución.



- **Sistema de sucesión de las entidades con personalidad jurídica:** se incluyen de forma explícita como susceptibles de sucesión tributaria toda clase de sociedades y entidades con personalidad jurídica que tuvieran la condición de sucesoras y beneficiarias.
- **Naturaleza jurídica del responsable tributario:** no debe ser identificado con un sujeto infractor, sino como obligado tributario en sentido estricto, aun cuando responda también de las sanciones tributarias impuestas a dicho sujeto infractor.
- **Nuevo supuesto de responsabilidad solidaria:** socios o administradores de una persona jurídica que se deduzcan en su impuesto personal las retenciones correspondientes a sus retribuciones cuando la persona jurídica no las haya ingresado en la Hacienda foral.
- **Nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria:** administradores de empresas carentes de patrimonio, pero con actividad económica regular, que realizan una actividad recurrente y sistemática de presentación de autoliquidaciones formalmente pero sin ingreso por tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, con ánimo defraudatorio.
- **Domicilio fiscal:** en ausencia de declaración por parte del obligado tributario, se determina el domicilio fiscal del mismo, entendiéndose como tal el que conste en la base padronal o el de situación de cualquier inmueble o explotación económica del que figure como titular.



- **Plazos de prescripción:** 1) se mejora la redacción de la norma en la determinación del “dies a quo” del inicio del cómputo de los plazos de prescripción en algunos supuestos de responsabilidad solidaria. 2) se clarifica el régimen jurídico que regula la interrupción del cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación respecto de determinadas obligaciones tributarias. 3) se establece el efecto interruptivo de la prescripción por ciertas actuaciones realizadas por la Administración tributaria. 4) se aclaran los efectos de la suspensión del cómputo del plazo de prescripción por litigio, concurso, conflicto y otras causas legales. 5) se establece que se podrán realizar actuaciones de comprobación e investigación para determinar la realidad, procedencia y cuantía de determinados conceptos tributarios y créditos fiscales, cuya compensación, deducción o disfrute pretendieran los obligados tributarios, aun cuando procedan de un período prescrito.
- **Medidas cautelares:** se incluye la posibilidad de adoptar medidas que permitan facilitar al Juez el ejercicio de su función jurisdiccional, permitiéndole tomar decisiones en el ámbito de las medidas cautelares sobre la base de un trabajo previo de investigación acompañado de una valoración de la Administración tributaria de por qué se dan las circunstancias que, a su juicio, determinan la conveniencia de adoptar una medida cautelar. Se modifican las medidas cautelares en expedientes por delito fiscal, para dotar de mayor seguridad jurídica la actuación de la Hacienda Foral.



- **Diligencias de embargo:** se establece la prohibición de disposición de los bienes y derechos sobre los mismos de sociedades cuyas acciones o participaciones hubiesen sido objeto de embargo y se ejerciese por el titular de las mismas, deudor de la Hacienda Foral, el control efectivo de la mercantil en cuestión.
- **Sanciones no pecuniarias:** se modifica el plazo para iniciar los procedimientos sancionadores para la imposición de estas sanciones. Así, se pasan a contar los seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificado el acto de imposición de sanción pecuniaria con la que está ligada la eventual imposición de la sanción no pecuniaria.
- **Sistema de suspensión y devengo de intereses de demora:** en el caso de recurso o reclamación contra los acuerdos de derivación de responsabilidad, si la sanción es recurrida tanto por el deudor principal como por el responsable, la ejecución de la sanción será suspendida y dejarán de devengarse intereses de demora por el periodo de tiempo transcurrido hasta la finalización del periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa. Sin embargo, en los supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 42.4 de la Norma Foral General Tributaria, no se aplicarán las citadas medidas de suspensión de ejecución y no devengo de intereses, habida cuenta del presupuesto de derecho de dicha responsabilidad.
- **Número de Identificación Fiscal (NIF):** se incluye la posibilidad de adoptar medidas cautelares por parte de la Administración tributaria



para asegurar los efectos derivados del procedimiento de revocación del número de identificación fiscal.

- **Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero:** se establece la obligación específica de informar a la Administración tributaria sobre cuentas, títulos, activos, valores, derechos, bienes inmuebles, bienes muebles... situados en el extranjero. La obligación se completa con el establecimiento del régimen sancionador en caso de incumplimiento de la obligación, así como con las consecuencias que dicho incumplimiento provocan en los diferentes impuestos.

### **2.1.2. Modificaciones en la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

- **Rendimiento de actividades económicas en estimación directa:** se establecen límites a la deducibilidad de ciertos gastos:
  - por servicios de restauración, alojamiento, desplazamientos y viajes: 50% de los mismos, con un máximo del 5% del volumen de ingresos del contribuyente.
  - por regalos y demás obsequios: 300 euros por destinatario y periodo impositivo.
  - por automóviles de turismo, motocicletas y similares exclusivamente afectos a la actividad: se establece un precio de adquisición limitado a efectos fiscales de 25.000 euros, al cual se referencian todos los gastos deducibles, de manera que los gastos relativos a vehículos que superen ese precio de



adquisición, lo serán en la parte proporcional hasta ese importe. Además, se establece un límite de deducción de los gastos relacionados con la utilización del vehículo: 1) en concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: la cantidad menor entre 5.000 euros o el importe resultante de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 25.000 euros; 2) por los demás conceptos relacionados con su utilización: 6.000 euros

- o No son deducibles los gastos derivados de operaciones en las que se incumpla lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, sobre limitaciones a los pagos en efectivo.

- **Ganancias patrimoniales no justificadas:** los bienes y derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la “Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero” se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización. No obstante, no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos se corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto.
- **Rentas en especie:** con carácter general las rentas en especie se valorarán por su valor normal de mercado, que en ningún caso será inferior al coste que supongan para el pagador, tributos y gastos incluidos. En los rendimientos de trabajo, la valoración de la utilización



de vivienda que sea propiedad del pagador, pasa del 2% al 4% del valor catastral.

### **2.1.3. Modificaciones en la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades**

- **Gastos deducibles:** se establecen los mismos límites que en el IRPF para los gastos por servicios de restauración, alojamiento, desplazamientos y viajes (50% de los mismos, con un máximo del 5% del volumen de ingresos del contribuyente); y por regalos y demás obsequios (300 euros por destinatario y periodo impositivo). Por lo que respecta a los automóviles de turismo, motocicletas y similares, se distingue entre los vehículos exclusivamente afectos y el resto de vehículos: los primeros aplican las mismas limitaciones de gasto previstas en el IRPF (precio de adquisición limitado a efectos fiscales de 25.000 euros; gastos en concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: la cantidad menor entre 5.000 euros o el importe resultante de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 25.000 euros; gastos por los demás conceptos relacionados con su utilización: 6.000 euros), y los segundos reducen al 50% los gastos deducibles, al tiempo que limitan a la mitad las cuantías de referencia (12.500, 2.500 y 3.000 euros). Se establece la no deducibilidad de gastos relacionados con embarcaciones de recreo y aeronaves, salvo en supuestos muy concretos. Por último, no son deducibles los gastos derivados de operaciones en las que se incumpla lo dispuesto sobre limitaciones a los pagos en efectivo.





- **Incentivos fiscales aplicables a determinados elementos de transporte:** siguiendo las limitaciones del gasto deducible introducidas con respecto a determinados vehículos, buques y aeronaves, se extiende este mismo tratamiento para los casos de libertad de amortización, amortización acelerada, exención por reinversión de beneficios extraordinarios y deducciones de la cuota líquida, todos ellos relacionados con los citados elementos de transporte.

#### **2.1.4. Modificaciones en la Norma Foral 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**

- **Exención en la transmisión de valores:** se simplifica su regulación y se exceptúa tal exención, si se trata de eludir su pago por la transmisión de los inmuebles de las entidades a los que representan los valores transmitidos, en cuyo caso, la operación volverá a ser gravada por el impuesto.

#### **2.2. ASISTENCIA MUTUA EN MATERIA DE COBRO DE CRÉDITOS ENTRE ESTADOS MIEMBROS**

Se incorpora a la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa las disposiciones de la Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre asistencia mutua



en materia de cobro de créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas.

La asistencia mutua entre Estados miembros en materia de cobro de créditos contribuye al buen funcionamiento del mercado interior y garantiza la neutralidad fiscal, y además ha permitido a los Estados miembros suprimir medidas protectoras de carácter discriminatorio en las transacciones transfronterizas, destinadas a prevenir el fraude y las pérdidas presupuestarias.

La asistencia mutua consiste en que la autoridad requerida proporcione a la autoridad requirente la información que esta última precise para el cobro de los créditos nacidos en su propio Estado miembro, y notificar al deudor todos los documentos relativos a tales créditos que emanen de este último Estado miembro. La autoridad requerida debe poder proceder asimismo, a petición de la autoridad requirente, al cobro de los créditos nacidos en el Estado miembro requirente, o adoptar medidas cautelares destinadas a garantizar el cobro de dichos créditos.

### **2.3. MODIFICACIONES TRIBUTARIAS**

El Proyecto de Norma Foral también incluye determinadas modificaciones que sin ser medidas de lucha contra el fraude y la elusión, tratan de incidir en el cumplimiento de los principios de equidad y proporcionalidad en la tributación de las rentas obtenidas.



### **2.3.1. Modificaciones en la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

- **Rentas exentas:** se limita a un importe máximo de 60.000 euros la cuantía exenta procedente de las indemnizaciones percibidas por despido o cese del trabajador.
- **Rendimientos irregulares:** se establece un límite de 300.000 euros anuales con respecto a la integración inferior al 100% de los rendimientos irregulares de capital inmobiliario, de actividades económicas y de determinados rendimientos de capital mobiliario. El exceso sobre el citado importe se integrará al 100%.
- **Rendimientos de actividades económicas de arrendamiento o compraventa de inmuebles:** se limita al 50% de los rendimientos íntegros de la actividad la deducibilidad de los gastos de financiación e intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora de los bienes de los que proceden los rendimientos.
- **Ganancias y pérdidas patrimoniales:** los coeficientes de actualización del valor de adquisición son de aplicación únicamente cuando haya transcurrido más de un año desde la adquisición hasta el momento de la transmisión del elemento patrimonial.
- **Rendimientos de capital inmobiliario:** se limita al 50% de los rendimientos íntegros la deducibilidad de los gastos de



financiación e intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora del bien.

- **Rendimientos negativos de actividades económicas:** se modifican las reglas de integración y compensación de rentas de la base imponible general, y sólo se compensaran con rendimientos de actividades económicas positivos obtenidos en los 4 ejercicios posteriores. En la tributación conjunta no se podrán compensar los saldos negativos de los rendimientos derivados de actividades económicas de cualesquiera de los integrantes de la unidad familiar con los saldos positivos que puedan arrojar las actividades económicas de otros integrantes de la unidad familiar.
- **Deducción por alquiler de vivienda habitual:** a la base sobre la que se aplica el porcentaje de deducción, se restarán las subvenciones percibidas por el contribuyente para el alquiler.
- **Deducción por adquisición de vivienda habitual:** a la base sobre la que se aplica el porcentaje de deducción, se restarán las subvenciones percibidas por el contribuyente para su adquisición, o, en su caso, para su rehabilitación.

### **3. IMPACTO RECAUDATORIO**

El cálculo del impacto recaudatorio de un determinado cambio normativo depende de la disponibilidad de alguna fuente fiscal o económica que permita llevarlo a cabo. No todas las modificaciones



normativas señaladas en el apartado anterior pueden ser objeto de cálculo del impacto recaudatorio, al no disponerse de la información necesaria para ello, por no tener las medidas reflejo en las declaraciones o autoliquidaciones tributarias, o no ser objeto de declaración individual y separada por los contribuyentes.

### **3.1. MEDIDAS DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL Y DE ASISTENCIA MUTUA**

Calcular el impacto recaudatorio de las medidas de lucha contra el fraude fiscal y de asistencia mutua presenta serias dificultades. Además de no disponer de los datos necesarios para ello, existe cierto grado de aleatoriedad tanto en el comportamiento de los contribuyentes como en las actuaciones de la Administración tributaria. Por tanto, resulta muy complicado realizar previsiones sobre su posible comportamiento futuro.

Pero no cabe duda, que las medidas planteadas traerán consigo importantes mejoras en la aplicación de los tributos. Además de dotar de mayor seguridad jurídica a las actuaciones de la Administración tributaria, indirectamente se incentiva el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias, siempre teniendo en cuenta los derechos y garantías de los contribuyentes.

Por tanto, la posible incidencia económica en términos de recaudación será sin duda positiva, ya que permite avanzar en la lucha contra el fraude fiscal.



## **3.2. MODIFICACIONES TRIBUTARIAS**

### **3.2.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

- Rentas exentas procedentes de indemnizaciones por despido o cese del trabajador: se establece un límite 60.000 euros.

Impacto recaudatorio estimado: + 6.058.633 euros.

- Rendimientos de capital inmobiliario: límite del 50% de los rendimientos íntegros para la deducibilidad de los gastos de financiación e intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora del bien.

Impacto recaudatorio estimado: + 235.073 euros.

- Rendimientos negativos de actividades económicas: los rendimientos negativos del ejercicio sólo se compensarán con rendimientos de actividades económicas positivos obtenidos en los 4 ejercicios posteriores. En la tributación conjunta, esos rendimientos negativos no podrán compensarse con rendimientos o saldos positivos de los otros integrantes de la unidad familiar.

En la estimación del impacto recaudatorio de esta medida es necesario tener en cuenta varios aspectos:



- o En un principio, eliminar la posibilidad de compensar los rendimientos negativos de actividades económicas con rendimientos positivos de otro tipo de rentas (trabajo, capital...) provocará un aumento de la recaudación por el IRPF en el ejercicio en que se originan esos rendimientos negativos.
- o Por otro lado, cabe la posibilidad de que ese aumento se vea compensado con una caída de la recaudación en los ejercicios posteriores, si se da el caso que el contribuyente obtenga rendimientos de actividad positivos.

Impacto recaudatorio estimado: + 2.430.418 euros.

MEDIDA	Importe (euros)
Rentas exentas procedentes de indemnizaciones por despido o cese del trabajador	6.058.663
Rendimientos de capital inmobiliario: límite del 50%	235.073
Compensación de rendimientos negativos de actividades económicas	2.430.418
<b>TOTAL</b>	<b>8.724.154</b>

## **4. IMPACTO DE GÉNERO**

### **4.1. BASES Y OBJETO DEL INFORME**

El artículo 6 de la Ley 4/2005 de 18 de febrero, para la igualdad de mujeres y hombres, de la Comunidad Autónoma del País Vasco, atribuye a las Administraciones forales el seguimiento de la legislación foral y de su



aplicación de acuerdo con el principio de igualdad, según el principio de igualdad entre mujeres y hombres. A su vez, el artículo 70 de la Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en el procedimiento de elaboración de los anteproyectos de norma foral y de los proyectos de disposiciones de carácter general, establece la incorporación, como anexo, del informe preceptivo de impacto de género.

#### **4. 2. IDENTIFICACIÓN DE MEDIDAS A CONSIDERAR DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL GÉNERO**

A través del Proyecto de Norma Foral se plantean diversas modificaciones, la mayoría de ellas relativas a medidas de lucha contra el fraude fiscal y de asistencia mutua en materia de cobro de créditos entre Estados miembros.

Muchas de las modificaciones son de carácter técnico y no pueden ser objeto de cálculo del impacto recaudatorio al no disponerse de la información necesaria para ello: las medidas no tienen reflejo en las declaraciones o autoliquidaciones tributarias, no son objeto de declaración individual y separada por los contribuyentes... Por tanto, tampoco son cuantificables en términos de impacto de género.

Pero también se han podido identificar algunas medidas cuantificables que pueden tener impacto en las personas, sean estas mujeres u hombres. Se trata de las siguientes, dentro de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:





- Rentas exentas procedentes de indemnizaciones por despido o cese del trabajador.
- Rendimientos de capital inmobiliario: límite del 50% de los rendimientos íntegros para la deducibilidad de los gastos de financiación e intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora del bien.
- Rendimientos negativos de actividades económicas: los rendimientos negativos del ejercicio sólo se compensaran con rendimientos de actividades económicas positivos obtenidos en los 4 ejercicios posteriores.

### **4.3. VALORACIÓN DEL IMPACTO DE GÉNERO**

#### **4.3.1. Situación de partida**

La situación de partida de mujeres y hombres en el IRPF del ejercicio 2011 es la siguiente:

- Del total de declaraciones el 44,4% corresponde a mujeres, y el 55,6% restante a hombres.
- Del total de la base liquidable total declarada el 37,3% corresponde a mujeres, y el 62,7% restante a hombres.
- Del total del impuesto pagado (cuota líquida) el 33,0% corresponde a las mujeres y el 67,0% restante a los hombres.



Y en lo relativo a conceptos equiparables a las medidas cuantificables la situación es la siguiente:

Concepto	Número de declaraciones		Importe declarado	
	% mujeres	% hombres	% mujeres	% hombres
Rendimientos de trabajo	44,0	56,0	36,8	63,2
Rendimientos de capital inmobiliario	47,8	52,2	52,6	47,4
Rendimientos de actividades económicas	36,4	63,6	32,9	67,1

#### 4.3.2. Impacto recaudatorio por sexo

El desglose del impacto recaudatorio total por sexos es el siguiente:

MEDIDA	Mujeres	Hombres	% Mujeres	% hombres
Rentas exentas procedentes de indemnizaciones por despido o cese del trabajador	1.266.649	4.792.014	20,9	79,1
Rendimientos de capital inmobiliario: límite del 50%	71.923	163.150	30,6	69,4
Compensación de rendimientos negativos de actividades económicas	628.238	1.802.180	25,8	74,2
<b>TOTAL</b>	<b>1.966.810</b>	<b>6.757.344</b>	<b>22,5</b>	<b>77,5</b>

Importes en euros

- En lo referente a las rentas exentas procedentes de indemnizaciones por despido o cese del trabajador, las mujeres acumulan el 20,9% del incremento recaudatorio, mientras que suponen el 36,8% del total de rendimientos de trabajo. Es decir, proporcionalmente soportan un porcentaje menor del impacto recaudatorio.



- En los rendimientos del capital inmobiliario, las mujeres representan más de la mitad del total rendimiento declarado (52,6%), pero acumulan el 30,6% del incremento recaudatorio. En este caso también soportan un porcentaje del incremento recaudatorio menor a su peso relativo.
- En lo relativo a la compensación de rendimientos negativos de actividades económicas, las mujeres acumulan el 25,8% de la subida recaudatorio, cuando su peso relativo en las rentas declaradas es algo mayor: 32,9%.

#### **4.3.3. Impacto de género**

Las medidas cuantificadas son medidas universales, es decir, no van dirigidas a un colectivo determinado. Su objetivo principal es configurar un sistema tributario más justo y equitativo, dotando a la Administración tributaria de medidas y cautelas para intensificar la lucha contra el fraude fiscal.

Desde la perspectiva de género, cada una de las medidas analizadas incide en mayor medida en los hombres. Y analizando los datos en su conjunto, más de tres cuartas partes (77,5%) del incremento de recaudación estimado es soportado por los hombres, cuando su peso relativo en el total de las rentas declaradas es del 62,7% y en el impuesto pagado del 67,0%.



El impacto de género de las modificaciones analizadas será positivo, ya que incide proporcionalmente en menor medida en las mujeres, y por tanto, que se prevé una disminución de la desigualdad existente en el reparto de la renta disponible después del pago del impuesto.

Donostia, a 20 de mayo de 2013

**JEFE DE SECCIÓN DE ESTUDIOS**

**Vº Bº**

**EL JEFE DEL SERVICIO DE COMPROMISOS INSTITUCIONALES**