

GIPUZKOAKO LURRALDE HISTORIKOKO
ADMINISTRAZIOA

2

ADMINISTRACIÓN DEL TERRITORIO
HISTÓRICO DE GIPUZKOA

GIPUZKOAKO FORU ALDUNDIA

OGASUN ETA FINANTZA DEPARTAMENTUA

52/2022 Foru Agindua, urtarrilaren 28koa, entitate bat mikroenpresatzat, enpresa txikitat edo enpresa ertainizat hartzeko, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen d) letretan eta 5. apartatuaren azken paragrafoan aipatutako partaidetza beharkizunak interpretatzen dituen.

Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauak 13. artikuluan ezartzen ditu enpresa bat, zerga honen ondorioetarako, mikroenpresatzat, enpresa txikitat edo enpresa ertainizat hartzeko bete behar diren beharkizun guztiak. Honako hauek dira:

- a) Ustiapen ekonomiko bat egitea.
- b) Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean zehaztutako eragiketa bolumenak muga kuantitatibo jakin bat ez gainditzea, edo bestela, enpresaren aktiboak beste muga jakin bat ez gainditzea.
- c) Plantillaren batez bestekoa muga jakin batera ez iristea.
- d) Lehenago jarritako beharkizunetako bat betetzen ez duten enpresek beste enpresa horren 100eko 25etik gorako partaidetza ez izatea, ez zuzenean ez zeharka, salbu eta 2/2014 Foru Arauaren VI. tituluko IV. kapituluaren ezarritako araubide berezia aplikatu behar zaien arrisku kapitaleko sozietate edo funtsen kasua bada, betiere partaidetza enpresa horien helburu soziala betetzearen ondorioa denean.

Foru agindu honen xede bakarra, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen d) letretan jasotako partaidetzari buruzko beharkizunak interpretatzea, eta, bereziki, entitate jakin batzuk ondorio horietarako enpresatzat hartu behar diren interpretatzea.

Horretarako, aipatutako 13. artikuluko 5. apartatuaren azken paragrafoa ere interpretatu behar da. Izan ere, paragrafo horretan, hain zuzen ere, honako hau aipatzen da: aipatutako d) letretan jarritako beharkizunak betetzeko, partaidetza duten entitateek 13. artikuluko apartatu horietako b) eta c) letretan jarritako beharkizun kuantitatiboak baino ez dituzte bete behar.

Foru agindu honen aurrekaria Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak ezarri zuen 2012ko abenduaren 19ko zenbakiko 30714 Ebazpenean. Haren arabera, d) letra horietan ezarritako beharkizunak betetzearen ondorioetarako, entitate bat mikro-enpresa, enpresa txiki edo enpresa ertaina den zehazteko, ez zen kontuan hartu behar udal batek izandako partaidetza, hark ez baitzuten betetzen, ondorio horietarako bakarrik, enpresatzat hartzeko baldintzak.

DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA

DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y FINANZAS

Orden Foral 52/2022, de 28 de enero, por la que se interpretan los requisitos de participación a que se refieren las letras d) de los apartados 1, 2, y 3 y el último párrafo del apartado 5, del artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, a los efectos de que una entidad tenga la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa.

El artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades determina todos los requisitos que deben cumplirse para que una empresa tenga la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa a efectos de este impuesto, y son los siguientes:

- a) Que lleve a cabo una explotación económica.
- b) Que el volumen de operaciones tal como se define en el Concierto Económico con el País Vasco, no supere un determinado umbral cuantitativo, o bien, que su activo no rebase otro determinado umbral.
- c) Que su promedio de plantilla no alcance un determinado umbral.
- d) Que estas empresas no se hallen participadas directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por empresas que no reúnan alguno de los requisitos anteriormente expuestos, excepto que se trate de sociedades o fondos de capital riesgo a los que resulte de aplicación el régimen especial establecido en el Capítulo IV del Título VI de la citada Norma Foral 2/2014, cuando la participación sea consecuencia del cumplimiento del objeto social de estas últimas.

Esta orden foral tiene por objeto, exclusivamente, realizar una interpretación de los requisitos relativos a la participación previstos en las letras d) de los apartados 1, 2 y 3 del artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y, en particular, sobre si determinadas entidades deben de considerarse empresa a estos efectos.

Para ello, es necesario interpretar también el último párrafo del apartado 5 del citado artículo 13, ya que el mismo se refiere, precisamente, a que, a los efectos del cumplimiento de los requisitos previstos en las citadas letras d), las entidades que ostenten la participación deben de reunir únicamente los requisitos de carácter cuantitativo a que se refieren las letras b) y c) de los referidos apartados del artículo 13.

El antecedente de esta orden foral lo marcó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral número 30714, de 19 de diciembre de 2012, que concluía que a los efectos del cumplimiento del requisito establecido en esas letras d), para la determinación de si una entidad tiene la condición de microempresa, pequeña o mediana empresa, no debía considerarse la participación ostentada por un Ayuntamiento, en tanto en cuanto éste no reunía, a estos exclusivos efectos, las condiciones para ser considerada empresa.

Bada, ebazpen hori kontuan hartuta, foru agindu honen bi-dez, haren edukia bi entitate motara zabaldu nahi da, baldin eta, ondorio horietarako bakarrik, ez badituzte betetzen enpresatzat osorik edo partzialki hartzeko baldintzak. 2/2014 Foru Arauaren 12.2 artikuluan aipatzen diren entitate partzialki salbuetsiak dira, bai eta irabazi asmorik gabeko entitateen zerga araubideari jarraituz zergak ordaintzen dituzten entitateak ere, irabazi asmorik gabeko entitateen zerga araubideari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauan jasotakoaren arabera.

Izan ere, aipatutako d) letretan jasotako beharkizuna ezartzeko helburu bakarra zen saihestea elkarren artean lotutako enpresa txikiak enpresa horientzat jasotako zerga onurak baliatzeko helburu bakarrarekin eratzea.

Hala ere, partzialki salbuetsita dauden entitateek eta irabazi asmorik gabeko entitateen zerga araubide berezia aplikatzea aukeratu zuten entitateek zerga araubide onuragarria dute. Araubide horri jarraikiz, horrelako entitateen xede edo helburu espezifiko osatzen duten jardueretatik eratorritako errentek salbuespena dute. Beraz, horrelako entitateek zergak ordaintzen dituzte baldin eta soilik beren xede sozialaren barruan sartzen ez diren ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean edo banaketan esku hartzeko jarduten badute edo, bestela adierazita, dagozkien zerga araubideetan jasotako salbuespenen babespean ez dauden ustiapien ekonomikoak garatzen badituzte.

Horregatik, beren araubideei jarraikiz salbuetsita nahiz salbuetsi gabe dauden ustiapienak egiten dituztenean, aipatutako entitateak kontuan hartu beharko dira, bai, aipatutako d) letretan xedatutakoaren ondorioetarako, baina partzialki egin beharko da. Horrela, aipatutako 13. artikuluko 5. apartatuaren azken paragrafoan jasotakoaren arabera, haren 1., 2. eta 3. apartatuen b) eta c) letretan jasotako beharkizun kuantitatiboak partaidetza duen entitateak bildu beharko ditu, baina haren zerga araubideari jarraikiz salbuetsita gelditzen ez den ustiapien ekonomikoaren zatiari dagozkionez bakarrik.

Aurrekoa kontuan hartuta, honako hau interpretatzea bat dator aipatutako d) letretan jasotako beharkizuna ezarri zen helburuarekin: artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen b) eta c) letretan jasotako beharkizun kuantitatiboak betetzen direla zehazteko, bakarrik hartuko dira kontuan partzialki salbuetsita dauden entitateentzat eta irabazi asmorik gabeko entitateentzat ezarritako zerga araubideari jarraikiz salbuetsita ez dauden ustiapien ekonomikoek dagozkien magnitudeak.

Foru agindu honek aipatzen duen interpretazioa Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gainerako Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen d) letretan eta 5. apartatuaren azken paragrafoan jasotakoaren ondorioetarako bakarrik egiten da, alde batera utzi gabe enpresaren, enpresaburuaren edo profesionalaren, jarduera ekonomikoari buruzko beste kontzeptu batzuk edo zerga araudian jasota egon daitezkeen antzeko beste kontzeptu batzuk, haiek ure bakoitzean dena delako xedapenei jarraituz bete behar baitira.

Martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrek, 11. artikuluko 3. apartatuan ezartzen duenez, Foru Aldundiaren eskumenen esparruan, zerga arloko foru arauak eta gainerako xedapenak interpretatu edo argitzeko xedapenak emateko ahalmena Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatuari dagokio soil-soilik.

Horrenbestez, hau

EBAZTEN DUT

Lehendabizikoa. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gainerako Zergaren urtarrilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuetako d) letretan jasotako mi-

Pues bien, teniendo en cuenta esta Resolución, a través de esta orden foral se pretende extender el contenido de la misma a dos tipos de entidades que, a estos exclusivos efectos, tampoco reúnen las condiciones para ser consideradas empresa total o parcialmente. Se trata de las entidades parcialmente exentas, referidas en el artículo 12.2 de la Norma Foral 2/2014, y de las entidades que tributen en virtud del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos, previsto en la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Ello se debe a que la finalidad con la que se estableció el requisito contemplado en las citadas letras d) no era otro que el de evitar que se constituyeran empresas de reducida dimensión relacionadas unas con otras con el único fin de disfrutar de los beneficios tributarios previstos para las mismas.

Sin embargo, las entidades parcialmente exentas y las entidades que optaron por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, disfrutaban de un régimen tributario beneficioso por el cual, las rentas derivadas de las actividades que constituyen el objeto o finalidad específica de este tipo de entidades gozan de exención; por lo que este tipo de entidades sólo tributan en la medida en que actúen con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios no incluidos dentro del ámbito de su objeto social o, dicho de otro modo, en la medida en que desarrollen explotaciones económicas que no queden amparadas por las exenciones previstas en los respectivos regímenes tributarios.

Por ello, cuando realicen explotaciones tanto exentas como no exentas en virtud de sus regímenes, las citadas entidades sí deberán considerarse a los efectos de lo dispuesto en las citadas letras d), si bien deberán de hacerlo parcialmente. Así, de acuerdo con lo previsto en el último párrafo del apartado 5 del artículo 13, los requisitos de carácter cuantitativo previstos en las letras b) y c) de los apartados 1, 2 y 3 del citado artículo 13, deberán reunirse por la entidad que ostenta la participación, pero sólo con respecto a la parte de la explotación económica que, de acuerdo con su régimen tributario, no quede exenta.

Atendiendo a lo anterior, resulta acorde con la finalidad con la que se estableció el requisito previsto en las citadas letras d), interpretar que para determinar el cumplimiento de los requisitos cuantitativos previstos en las letras b) y c) de los apartados 1, 2 y 3, del mismo, se tendrán en cuenta únicamente las magnitudes que se correspondan con las explotaciones económicas que no resulten exentas en virtud del régimen fiscal establecido para las entidades parcialmente exentas y para las entidades sin fines lucrativos.

La interpretación a que se refiere esta orden foral se realiza a los exclusivos efectos de lo previsto en las letras d) de los apartados 1, 2 y 3, así como del último párrafo del apartado 5, del artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, sin perjuicio de otros conceptos de empresa, empresario o profesional, actividad económica, u otros similares que puedan existir a lo largo de la normativa tributaria, en los que deberá estarse, en cada momento, a lo regulado conforme a los preceptos correspondientes.

El apartado 3 del artículo 11 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que en el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las normas forales y demás disposiciones en materia tributaria corresponde de forma exclusiva a la diputada o al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

En consideración a lo anterior,

RESUELVO

Primero. A los efectos del requisito de participación del concepto de microempresa, pequeña o mediana empresa, previsto en las letras d) de los apartados 1, 2, y 3, del artículo 13

kroenpresa, enpresa txiki edo enpresa ertainaren kontzeptuari lotutako partaidetza beharkizunaren ondorioetarako, ez dira kontuan hartuko partzialki salbuetsita dauden entitateek –foru arau horren 12. artikuluan 2. apartatuan jasota daude– dituzten partaidetzak, baldin eta haien errenta guztiak zergetatik salbuetsita badaude entitate partzialki salbuetsi horietarako jasotako erregela tributarioei jarraituz.

Bigarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen d) letretan jasotako mikroenpresa, enpresa txiki edo enpresa ertainaren kontzeptuari lotutako partaidetza beharkizunaren ondorioetarako, ez dira kontuan hartuko irabazi asmorik gabeko entitateen zerga erregimenari eta mezenasgoaren aldeko zerga pizgarriei buruzko apirilaren 7ko 3/2004 Foru Arauan jasotako irabazi asmorik gabeko araubideari jarraikiz zergak ordaintzen dituzten entitateek dituzten partaidetzak, haien errenta guztiak zerga erregimen horri jarraituz salbuetsita dauden neurrian.

Hirugarrena. Gipuzkoako Lurralde Historikoko Sozietateen gaineko Zergaren urtarilaren 17ko 2/2014 Foru Arauaren 13. artikuluko 1., 2. eta 3. apartatuen d) letretan jasotako mikroenpresa, enpresa txiki edo enpresa ertainaren kontzeptuari lotutako partaidetza beharkizunaren ondorioetarako, aurreko apartatuetan jasotako entitateek dituzten partaidetzak hartuko dira kontuan, baldin eta haien errenten zati bat bakarrik salbuetsita badago haien zerga araubideei jarraikiz.

Kasu horietan, artikuluko horren 5. apartatuan xedatutakoaren ondorioetarako, artikuluko horren 1., 2. eta 3. apartatuen b) eta c) letretan jasotako baldintza kuantitatiboak betetzen diren zehazteko, araubide horien ondorioz salbuetsita gelditzen ez diren ustiapen ekonomikoei dagozkien magnitudeak bakarrik hartuko dira kontuan.

Laugarrena. Martxoaren 8ko 2/2005 Foru Arauak, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokorrak, 11. artikuluko 3. apartatuan xedatutakoan oinarrituta, foru agindu honek ondorio lotesleak izango ditu Zerga Administrazioako organo guztientzat Gipuzkoako ALDIZKARI OFIZIALEAN argitaratzen den egunetik aurrera.

Donostia, 2022ko urtarilaren 28a.—Jokin Perona Lerchundi, Ogasun eta Finantza Departamentuko foru diputatua.

(542)

de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, no se considerarán las participaciones ostentadas por las entidades parcialmente exentas previstas en el apartado 2 del artículo 12 de la citada norma foral, en la medida en que todas sus rentas se encuentren exentas en virtud de las reglas tributarias previstas para dichas entidades parcialmente exentas.

Segundo. A los efectos del requisito de participación del concepto de microempresa, pequeña o mediana empresa, previsto en las letras d) de los apartados 1, 2, y 3, del artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, no se considerarán las participaciones ostentadas por las entidades que tributen en virtud del régimen de entidades sin fines lucrativos previsto en la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, en la medida en que todas sus rentas se encuentren exentas en virtud de dicho régimen fiscal.

Tercero. A los efectos del requisito de participación del concepto de microempresa, pequeña o mediana empresa, previsto en las letras d) de los apartados 1, 2, y 3, del artículo 13 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se considerarán las participaciones ostentadas por las entidades previstas en los apartados anteriores cuando sólo parte de sus rentas se encuentren exentas en virtud de sus regímenes tributarios.

En dichos casos, a los efectos de lo dispuesto en el apartado 5 de dicho artículo, para determinar el cumplimiento de los requisitos cuantitativos previstos en las letras b) y c) de los apartados 1, 2 y 3, del mismo, se tendrán en cuenta únicamente las magnitudes que se correspondan con las explotaciones económicas que no queden exentas en virtud de dichos regímenes.

Cuarto. Basándose en lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 11 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, la presente orden foral tendrá efectos vinculantes para todos los órganos de la Administración tributaria a partir de la fecha de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL del Gipuzkoa.

San Sebastián, a 28 de enero de 2022.—El diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, Jokin Perona Lerchundi.

(542)