



DECRETO FORAL-NORMA 2/2015

NOVEDADES

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y
EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

El pasado 27 de octubre se ha publicado en el Boletín Oficial de Gipuzkoa el **DECRETO FORAL NORMA 2/2015** que incorpora a la normativa tributaria de Gipuzkoa aquéllas modificaciones introducidas en la normativa del territorio común en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto de Sociedades e Impuesto de Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados.

A continuación detallaremos las novedades aprobadas en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes y en el Impuesto de Sociedades.

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (con efectos desde el 1 de enero de 2015)

1.1. Exención de los beneficios distribuidos por filiales nacionales de entidades no residentes

- Además de una participación mínima del 5%, para ser considerada una sociedad matriz a estos efectos, se permite, de forma alternativa, un valor de adquisición de las participaciones superior a 20 millones de euros.
- También se permite que el período de tenencia de la participación (de 1 año) pueda ser cumplido, en lugar de por la propia matriz, por otra entidad del grupo.
- Para la aplicación de la exención a beneficios distribuidos a entidades o establecimientos permanentes establecidos en el Espacio Económico Europeo (EEE) se exige que se tenga un efectivo intercambio de información con ese Estado, en lugar de la existencia de convenio con cláusula de intercambio.

1.2. Rentas obtenidas por Establecimiento Permanente

1.2.1. Rentas de Establecimientos Permanentes que cesan o que trasladan al extranjero elementos patrimoniales

En estos casos habrán de integrar en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos y sus valores contables. En este último caso, si los elementos se transfieren a otro Estado de la UE o a uno del Espacio Económico Europeo con el que exista intercambio efectivo de información, el pago de la deuda tributaria se podrá aplazar.

1.2.2. Gastos estimados y rendimientos imputados por operaciones internas de un Establecimiento Permanente

Se establecen reglas para la deducción de gastos estimados por las operaciones realizadas por un Establecimiento Permanente con su casa central en el extranjero cuando lo permita el Convenio y prevé la aplicación del régimen de operaciones vinculadas a las operaciones del Establecimiento Permanente con la casa central o con Establecimientos Permanentes situados fuera de España.

1.3. Rentas obtenidas sin Establecimiento Permanente

- Si un contribuyente tiene que tributar como no residente y antes perdió la residencia en España tributando por la ganancia por cambio de residencia, correspondiente a acciones o participaciones, según la modificación regulada en el IRPF, se prevé que en el IRNR tribute solo por la diferencia entre el valor de transmisión y el de mercado que se tuvo en cuenta cuando pasó a residir en el extranjero.
- Para la determinación de la base imponible se permite la deducción de los gastos previstos en la Norma del IRPF, si se trata de una persona física, o de los previstos en la Norma del Impuesto sobre Sociedades, si se trata de una persona jurídica, en ambos casos acreditando que los mismos están relacionados con los rendimientos.
- La determinación de la base imponible correspondiente a residentes en un Estado miembro del EEE, como ya sucede para los residentes en uno de la UE, se realiza con las normas del IRPF.
- **El tipo de gravamen pasa a ser, en general del 24 %, en lugar del 24,75 % que se aplica actualmente, y, para residentes en un Estado de la UE o del EEE con efectivo intercambio de información, el 19% (a partir del 2016). Durante el año 2015, hasta el 12 de julio será del 20 % y a partir del 12 de julio del 19,50 %.**

- Los contribuyentes residentes en un Estado miembro de la UE o en uno del EEE cuando exista efectivo intercambio de información, podrán excluir de gravamen las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto en la transmisión de la que haya sido su vivienda habitual mientras ha sido residente, siempre que el importe obtenido se reinvierta en otra vivienda habitual en el país de residencia actual. No obstante, se deberá retener si la reinversión no se ha producido antes de la transmisión de la vivienda antigua.
- Se abre una nueva posibilidad al residente en la UE o en un Estado del EEE con el que exista efectivo intercambio de información de optar por tributar por el IRPF, cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que haya obtenido durante el ejercicio en España por rendimientos del trabajo y por rendimientos de actividades económicas, como mínimo, el 75 por ciento de la totalidad de su renta siempre que tales rentas hayan tributado efectivamente durante el período por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.



b) Que la renta obtenida durante el ejercicio en España haya sido inferior al 90 por ciento del mínimo personal y familiar que le hubiese correspondido de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares de haber sido residente en España siempre que dicha renta haya tributado efectivamente durante el período por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes y que la renta obtenida fuera de España haya sido, asimismo, inferior a dicho mínimo.

Esta opción sólo es efectiva en territorio común, no en Gipuzkoa.

II. IMPUESTO SOCIEDADES **(con efectos desde el 1 de enero de 2015)**

Se introducen diversas modificaciones en el régimen de consolidación fiscal ya que en Gipuzkoa debe aplicarse idéntica normativa a la establecida en el territorio común del Estado Español para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grados de dominio y operaciones internas del grupo.

2.1. Configuración del grupo de consolidación fiscal

Se modifica el perímetro del grupo de consolidación fiscal en los siguientes términos:

- Se establece junto a la necesaria participación directa o indirecta del 75%, o del 70% en algunos casos, que la dominante debe ostentar en las dependientes, **que además posea la mayoría de los derechos de voto.**
- Se elimina el requisito que impedía formar parte del grupo fiscal como sociedades dependientes, aquellas en las que el porcentaje de participación exigido se alcanzase a través de otra sociedad que no reunía los requisitos establecidos para formar parte del grupo fiscal.
- Se establece un nuevo supuesto de grupo fiscal que incluye el formado por aquellas sociedades que cumplan los requisitos para ser consideradas dependientes, de una entidad dominante no residente en territorio español que tribute por un impuesto análogo al IS y que no resida en un paraíso fiscal. En tal caso deberá designarse a una entidad del grupo que actúe como representante del grupo fiscal.
- Por último se permite que puedan optar a tributar en régimen de consolidación, siempre que se cumpla el resto de requisitos, aquel grupo en el que figure una entidad de crédito, ya sea como dominante o como dependientes, con otras entidades sujetas al tipo general de gravamen. En tal caso el grupo fiscal tributará al tipo de gravamen del 30%.

2.2. Régimen transitorio.

Se establece en una Disposición Transitoria, de la que destacamos lo siguiente:

- Lo grupos fiscales ya constituidos continuaran aplicando el régimen de consolidación fiscal de acuerdo con las nuevas normas.
- Al haberse eliminado el requisito que impedía formar parte del grupo fiscal a las sociedades indirectamente participadas a través de sociedades que no formaban parte del grupo fiscal, se establece que las sociedades que de acuerdo con este nuevo criterio pasen a tener la consideración de sociedades dependientes, se integrarán en el grupo fiscal en el primer periodo impositivo que se inicie a partir del 01-01-2015.
- Las sociedades que cumplan los requisitos para ser consideradas dependientes, de una entidad dominante no residente en territorio español que tribute por un impuesto análogo al IS y que no resida en un paraíso fiscal, podrán optar a tributar por el régimen de consolidación fiscal en el primer periodo impositivo iniciado a partir del 01-01-2015.
- No se extinguen los grupos fiscales cuando la sociedad dominante en periodos impositivos anteriores al 01-01-2015 pase a ser dependiente de otra sociedad no residente y constituyan grupo fiscal con arreglo a la nueva normativa.

- En los supuestos en que dos o más grupos fiscales deban integrarse como consecuencia de la nueva delimitación del grupo fiscal, (por ejemplo cuando las dominantes de dos grupos fiscales sean dependientes de la misma sociedad no residente), dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras sociedades que cumplan la condición de dependientes, se podrá realizar en el periodo impositivo que se inicie a partir del 01-01-2016. Hasta entonces se podrá aplicar el régimen de consolidación fiscal en 2015 con la misma composición existente en 2014.

