



MODIFICACIONES TRIBUTARIAS 2024

Con el comienzo del año 2025, realizamos un resumen de las principales modificaciones normativas en el ámbito fiscal que se han aprobado durante el año 2024, en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Destacamos las siguientes disposiciones normativas publicadas en el 2024:

- Norma Foral 1/2024, de 10 de mayo, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2024. (**Norma Foral de medidas para 2024**).
- Decreto Foral-Norma 1/2024, de 17 de diciembre, por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para el año 2024 (**Decreto Foral-Norma de medidas para 2024**).
- Norma Foral 2/2024, de 10 de mayo, por la que se actualizan los incentivos fiscales para el fomento de la cultura. (**Norma Foral de incentivos fiscales a la cultura**).
- Decreto Foral-Norma 2/2024, de 27 de diciembre, por el que se aprueba la incorporación al ordenamiento jurídico tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa de la transposición de la Directiva (UE) 2022/253, del Consejo, de 15 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión. (**Impuesto mínimo complementario**).

A continuación, se resumen las principales medidas que estas disposiciones han introducido en la normativa tributaria de Gipuzkoa.

1- NORMA FORAL Y DECRETO FORAL-NORMA DE MEDIDAS PARA 2024:

En el mes de mayo del ejercicio 2024 se aprobó una **Norma de medidas tributarias** que modificó diferentes figuras tributarias. Además, a finales de año, se aprobó un **Decreto Foral-Norma** con nuevas medidas para 2024 (pendiente de convalidación por las Juntas Generales de Gipuzkoa). De dichas medidas destacamos las siguientes:

❖ **Modificaciones en la Norma Foral General Tributaria.**

Con efectos a partir del 18 de mayo de 2024, se modifican los **recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo**, al objeto de reducir los recargos en los incumplimientos más leves, quedando establecidos en los siguientes tres tramos:

- ✓ Dentro de los **3 meses siguientes al término del plazo voluntario**, el **recargo** será del **2%**, **sin sanciones y con intereses de demora** (antes el primer tramo era del 5% en los 6 primeros meses de retraso, sin sanciones ni intereses de demora).
- ✓ Entre el **4º y el 12º mes siguiente al término del plazo voluntario**, el **recargo** será del **5%**, **sin sanciones y con intereses de demora** (antes el segundo tramo era del 5% entre el 7º y 12º mes).
- ✓ Una vez transcurridos **12 meses desde el término del plazo voluntario**, el **recargo** será del **10%**, **sin sanciones y con intereses de demora** (igual que antes).



❖ Modificaciones en el IRPF.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2024, se han modificado distintos preceptos que regulan este impuesto:

- ✓ Se modifica la exención de los rendimientos del trabajo obtenidos por el desempeño de funciones relacionadas con el deporte escolar, quedando los mismos exentos **hasta la cuantía del salario mínimo interprofesional**, en lugar de quedar exentos siempre que no superaran dicha cuantía, como hasta ahora.
- ✓ En la regulación de los rendimientos del trabajo, **se incluyen con la consideración de rendimiento del trabajo**, los rendimientos derivados de **impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares**, así como los derivados de la **elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, cuando se ceda el derecho a su explotación**, y siempre que no tengan la consideración de rendimientos de actividades económicas (ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos).
- ✓ En las **transmisiones de empresas o participaciones a favor de trabajadores**, en las que se estima que **no existe ganancia patrimonial**, se homogeneizan las condiciones de **antigüedad (se reduce de 3 a 2 años)** en el empleo y de **participación** en la entidad (**se aumenta el límite máximo del 20% al 40%**) con las que previamente se establecieron en la deducción por participación de las personas trabajadoras en su entidad empleadora.
- ✓ En base a la regla específica del cálculo de la ganancia patrimonial en los casos de **separación de socios**, la ganancia o pérdida se calcula por diferencia entre **el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos** y el valor de adquisición del título o participación en el capital social que corresponda. Pues bien, se aclara que esta regla es aplicable exclusivamente cuando la separación se debe a las **causas legales de separación previstas en la legislación mercantil**. En otro caso, la referencia será el **valor de transmisión**.
- ✓ En el **régimen especial para personas desplazadas**, se incorpora la posibilidad de su aplicación a las personas que se trasladen a Gipuzkoa para desempeñar el cargo de **administrador o consejero** (con funciones de dirección y gerencia), siempre que cumplan el resto de los requisitos. Por otro lado, se excluye su aplicación cuando la entidad empleadora o la entidad en la que se desempeña funciones de dirección tenga la consideración de sociedad patrimonial. También se incorpora la posibilidad de aplicar este régimen por parte de las **personas fundadoras de entidades innovadoras de nueva creación o «start ups»**.
- ✓ Como consecuencia del **nuevo sistema de cotización de los trabajadores autónomos (RETA)**, que prevé una cotización provisional a lo largo del año y una regularización posterior que puede dar lugar a **incrementos o disminuciones**, se establece la **regla especial de imputación temporal** del gasto por cotizaciones al periodo impositivo en el que el contribuyente **efectúe el correspondiente ingreso adicional u obtenga la correspondiente devolución** de la cotización. Sin embargo, **se permite optar** por imputar dichos incrementos o disminuciones de cotización a los ejercicios a los que correspondan, mediante una autoliquidación rectificativa o complementaria, sin sanciones ni recargos, y sin intereses.



- ✓ En la integración y compensación de rentas, se facilita la **compensación del saldo negativo** resultante de integrar, exclusivamente entre sí, en cada periodo impositivo, las **ganancias y pérdidas patrimoniales de la base imponible general**, incrementando el límite de compensación del 10 al 25 por 100.¹
- ✓ Se precisa que las ganancias patrimoniales derivadas de la percepción de **intereses de demora de carácter indemnizatorio** se incluyen entre los conceptos que constituyen **renta del ahorro**.
- ✓ Se adecua la **deducción por discapacidad y dependencia** a la nueva normativa sustantiva en la materia, y se actualiza el cuadro de deducciones y las cuantías:

Grado de dependencia o discapacidad	Deducción (euros)
Igual o superior al 33% e inferior al 65% de discapacidad	888
Igual o superior al 65% de discapacidad. Dependencia moderada (Grado I)	1.268
Dependencia severa (Grado II)	1.521
Gran dependencia (Grado III)	2.040

Prórroga de medidas extraordinarias para el ejercicio 2024:

- ✓ El **porcentaje de minoración** sobre el rendimiento neto de **actividades económicas** en la modalidad simplificada será del **15%** para el ejercicio 2024 (10% con carácter general). El porcentaje de minoración para **actividades agrícolas y ganaderas** será del **90%** cuando el volumen de operaciones no supere los 30 mil euros (75% con carácter general) y del **70%** cuando se supere dicho límite (35% con carácter general); y para actividades de **transporte de mercancías por carretera** será del **70%** (45% con carácter general).
- ✓ En relación con lo anterior, **para el ejercicio 2024**, se establece un plazo especial para la **opción por la modalidad simplificada** del método de estimación directa del IRPF, y de revocación de la opción, ampliándose **hasta el 31 de marzo del 2025** (con carácter general el plazo es antes del 1 de marzo del año natural en el que deba surtir efecto salvo inicio de la actividad).
- ✓ Se aplicará una **minoración de la cuota de 200 euros** con carácter general, para contribuyentes cuya **base imponible general sea igual o inferior a 30 mil euros**. Si la base imponible general se sitúa **entre los 30 mil y 35 mil euros**, el importe de la deducción **se reduce proporcionalmente**.

¹ A esta medida, inicialmente aprobada con efectos desde el año 2024, se le ha dado efecto retroactivo para los ejercicios 2022 y 2023.



❖ **Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades.**

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2024, se introducen las siguientes modificaciones:

- ✓ Se introduce una **limitación** en la aplicación de la **eliminación de la doble imposición por transmisión de participaciones en entidades**, cuando la participación transmitida **hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial de fusiones, escisiones, etc.**, y la aplicación de dichas reglas **hubiera supuesto la no integración de rentas** en la base imponible del IRPF en la aportación de la participación. En este sentido, **cuando las participaciones sean transmitidas por la sociedad dentro de los 2 años posteriores a la aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor de mercado en el momento de su adquisición y el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente**, salvo que se acredite que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad durante el referido plazo.
- ✓ Se precisa la regulación de las **reglas de valoración** en supuestos de **transmisiones lucrativas y operaciones societarias**, sustituyendo la referencia a «valor contable» por «**valor fiscal**».
- ✓ Se modifica la **deducción por la financiación de proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica**, armonizándose su regulación al resto de territorios históricos del País Vasco:
 - Se **aumenta el importe de financiación máximo** para el contribuyente que realiza el proyecto de I+D+i, que no podrá recibir una financiación superior a **2 millones de euros por cada proyecto** de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (antes eran 200 mil euros a lo largo de tres periodos impositivos consecutivos).
 - El **límite conjunto sobre la cuota** aplicable para la deducción del financiador pasa a ser del **70%** sobre la cuota líquida (antes aplicable el límite del 35%).
 - Se establece un **nuevo plazo** de presentación de la **comunicación** a la Administración tributaria en la que se informa del contrato de financiación y se presenta el informe motivado, que será en el **mes siguiente a la finalización del periodo impositivo en el que se formalice el contrato de financiación** (antes se debía presentar con anterioridad a la finalización del periodo impositivo en el que hubiera comenzado el desarrollo del proyecto).

En este sentido, la Hacienda Foral de Gipuzkoa ha aprobado el **Modelo 20F** para cumplir con esta obligación, y que sirve también para comunicar la participación en la financiación de obras audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (incentivos a la cultura).

Prórroga de medidas extraordinarias para el ejercicio 2024:

- ✓ El **porcentaje de minoración** sobre la base imponible para **microempresas** será del **15%** para el ejercicio 2024 (10% con carácter general).



❖ Otras modificaciones.

- ✓ En el **Impuesto sobre el Patrimonio**, en la tributación por **obligación real** (no residentes), se habilita la potestad de **gravar las participaciones en entidades no residentes con activos inmobiliarios subyacentes** radicados en Gipuzkoa (activo compuesto mayoritariamente por inmuebles de forma directa o indirecta), potestad no prevista anteriormente.
- ✓ En el **Impuesto sobre Bienes Inmuebles**, se **incrementa del 50 al 99 por 100 la bonificación** del impuesto aplicable a los **bienes inmuebles cuyo uso sea objeto de cesión en programas del Gobierno Vasco** en el marco del **«Programa de Vivienda Vacía “Bizigune”**», y se incluyen en dicha bonificación los inmuebles cedidos al **«Programa de Intermediación en el mercado de Alquiler de Vivienda libre ASAP»** del Gobierno Vasco.

2- NORMA FORAL DE INCENTIVOS FISCALES A LA CULTURA:

En mayo de 2024 se aprobó la **Norma Foral de incentivos fiscales a la cultura**, que modificó la regulación de los incentivos fiscales a la cultura, con la inclusión de **dos nuevos artículos en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, el 66.bis y el 66.ter**, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2024, junto con el correspondiente régimen transitorio.

- En el **artículo 66.bis.Uno**, se regula una **deducción aplicable por inversiones y gastos en producciones de obras audiovisuales**, cuyo importe será del 60% y o del 50% del coste de la producción, en función del porcentaje que representen el importe de las inversiones y los gastos que componen la base de la deducción realizados en el territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco respecto del importe total de dichas inversiones y gastos. El porcentaje que resulte de aplicación se elevará en 10 puntos porcentuales en el supuesto de obras cuya única versión original sea en euskera.
- En el **artículo 66.bis.Dos**, se regula una **deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, del 30% del importe de los gastos realizados en la producción y exhibición de los referidos espectáculos, que se elevará hasta el 40% cuando el espectáculo sea en euskera, y que no podrá superar el importe de 1.000.000 de euros por contribuyente en cada periodo impositivo.
- En el **artículo 66.bis.Tres**, se recupera la **deducción por edición de libros**, del 5% de las inversiones que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada del libro. Esta deducción se eleva hasta el 15% cuando en el periodo impositivo anterior los libros o ejemplares editados en euskera y traducidos del euskara representen al menos el 50% del total de los editados.
- El **artículo 66.ter** establece una **deducción por la participación en la financiación de obras audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales** realizadas por contribuyentes que generen las anteriores deducciones de los apartados Uno y Dos del artículo 66.bis.



Esta deducción **permite transferir todo o parte de la deducción fiscal referida en los apartados uno y dos del artículo 66.bis** a los inversores privados que participen en la financiación de las inversiones y de los gastos que componen la base de la deducción.

Para la aplicación de esta deducción se exige la formalización de un **contrato de financiación** entre el inversor privado y el productor, que deberá cumplir determinados requisitos formales y materiales. La financiación realizada por el contribuyente en la producción realizada por otro contribuyente se realiza **a fondo perdido**. El inversor financiador obtiene una rentabilidad económico-fiscal mediante una menor carga tributaria en el Impuesto sobre Sociedades, a través de la aplicación de las deducciones transferidas. No obstante, el contribuyente que participa en la financiación no podrá aplicar una deducción superior al importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de **multiplicar por 1,20** el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación. Dicha rentabilidad se deberá registrar como ingreso financiero (rentabilidad neta máxima del 15,2% cuando el tipo impositivo aplicado por el contribuyente es el general del 24%).

Las **deducciones del artículo 66.bis** se incluyen dentro del **límite del 50% de la cuota líquida** del contribuyente, y se les **excluye** de la aplicación de la regla de la **tributación mínima**.

Por su parte, la deducción del artículo 66.ter se incluye dentro del **límite del 35% de la cuota líquida**, y **deberá tomarse en consideración** a los efectos de la aplicación de la regla de **tributación mínima**.

3- IMPUESTO MÍNIMO COMPLEMENTARIO:

En diciembre del 2024, se publicó el **Decreto Foral-Norma 2/2024** (pendiente de convalidación por las Juntas Generales de Gipuzkoa), que tiene por objeto transponer a la normativa de Gipuzkoa la Directiva (UE) 2022/253, del Consejo, de 15 de diciembre.

Este impuesto garantiza que las rentas obtenidas por los **grandes grupos multinacionales cuya matriz esté situada en la UE** y los **grupos nacionales de gran magnitud situados en la UE** (aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea **igual o superior a 750 millones de euros** en, al menos, dos de los cuatro últimos ejercicios inmediatamente anteriores), tributen efectivamente a un **tipo mínimo global del 15%**.

No habiéndose publicado aún la incorporación de este impuesto concertado al Concierto Económico, y mientras no se apruebe la correspondiente Norma Foral que lo regule, esta norma se remite a la normativa estatal (Ley 7/2024, de 20 de diciembre), y establece que la **exacción** del impuesto mínimo complementario corresponderá a la Diputación Foral de Gipuzkoa en función, bien del **domicilio fiscal del contribuyente**, o bien en **idéntica proporción a su volumen de operaciones**.