

**COMENTARIOS SOBRE LOS EFECTOS DERIVADOS DE LA
DECLARACION DE NULIDAD DE DETERMINADOS
PRECEPTOS DE LAS NORMAS FORALES VASCAS
REGULADORAS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
(SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 9 DE DICIEMBRE
DE 2004)**

La sentencia de fecha 9 de diciembre de 2004 del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso – Administrativo Sección Segunda, declaró nulos determinados artículos de las Normas Forales que regulaban la tributación por Impuesto sobre Sociedades en Alava, Gipuzkoa y Bizkaia.

Unos comentarios respecto a los efectos que tuvieron lugar como consecuencia de dicha sentencia, y sobre las pautas para la emisión de nuestros informes de auditoría, serían los siguientes:

**Respecto a los Ejercicios
Tributarios 2004 y Anteriores**

Durante el ejercicio 2005 las Juntas Generales de los distintos Territorios procedieron a clarificar la normativa aplicable para la liquidación de los ejercicios anteriores a las publicaciones de la Sentencia del Tribunal Supremo en los respectivos Boletines Oficiales, mediante la inclusión en sus Normas Forales Generales Tributarias, de los siguientes apartados:

- Se aprobó la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el B.O.B. de 11/03/2005), en la que en su Disposición Adicional 10ª dice:

“Será de aplicación, en todo caso, lo dispuesto en la normativa vigente en la fecha de devengo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente, en relación con los períodos impositivos concluidos con anterioridad a la fecha en que surta efectos, en su caso, la sentencia recaída en el recurso de casación número 7893/99”.

- En territorio alavés y guipuzcoano también se pretendió garantizar la no retroacción de la Sentencia. En estos casos se introdujo un párrafo común, tercero en Alava y segundo en Gipuzkoa, en **el artículo 9** de sus N.F.G.T., que dice:

“La anulación de disposiciones generales y la aplicación de las que, en su caso, se aprueben como consecuencia de dicha anulación, que afecten a hechos imposables ya devengados, no conllevará efectos desfavorables para los obligados tributarios cuando resulten afectados principios constitucionales”.

Alava: Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Alava, publicada en el B.O.T.H.A. de 11/03/2005

Gipuzkoa: Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria de Gipuzkoa, publicada en el B.O.G. de 17/03/05

Los Tribunales de Justicia, por medio de Autos de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, han desestimado peticiones de suspensión cautelar de dichas disposiciones y párrafos.

Con dicha nueva normativa promulgada, en opinión de las Diputaciones Forales, se encuentra consolidada la legislación tributaria vigente en cada uno de los ejercicios anteriores, y asimismo, bajo su punto de vista, no puede oponerse reparo alguno ni por las Administraciones tributarias ni por los particulares, a que las liquidaciones tributarias y la contabilización de las mismas se hayan realizado en cada momento con la normativa que estaba en vigor en la fecha del cierre del ejercicio social de cada una de las sociedades afectadas.

Respecto al Ejercicio 2005

Las Juntas Generales de los respectivos Territorios Históricos procedieron a modificar la normativa para el ejercicio 2005, con el fin de dar nueva redacción a los preceptos que habían sido anulados por el

Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de diciembre de 2004. Así, los tres Territorios Históricos promulgaron nuevas normativas en las que volvieron a regular esas materias de una forma sustancialmente igual a como estaban reguladas en la normativa anulada.

Dichas disposiciones han sido objeto de diversos recursos que actualmente se están tramitando ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

De todos los preceptos nuevamente regulados, solamente tres de ellos han sido objeto de algún reparo por parte del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, y tal reparo ha consistido en la suspensión cautelar de su vigencia, medida recurrida en estos momentos por parte de las instituciones forales mediante los oportunos recursos.

Las tres medidas cuestionadas han sido el tipo de gravamen del 32,5%, la deducción por inversión en activos fijos materiales nuevos y la reserva para inversiones productivas.

- El pronunciamiento respecto a esta última no origina efectos inmediatos al poder ser objeto de recurso de casación ante el Tribunal Supremo, recurso que decidieron interponer las Diputaciones Forales.
- En cuanto a la deducción por inversión en activos fijos materiales nuevos, existe controversia en cuanto a sí se encuentra claramente afectada por la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, debido a que determinados aspectos de la misma ya habían sido objeto de nueva regulación en ejercicios anteriores.
- Por lo que el único elemento que rotundamente se encuentra en cuestión, con implicaciones prácticas concretas para las empresas, fue el tipo general de gravamen. A este respecto, ya se conoce que las tres Diputaciones Forales decidieran aprobar antes de fin de año un nuevo tipo de gravamen del 32,6%, vigente para el ejercicio 2005.

Por lo tanto, a la fecha de esta circular, disponemos de un tipo de gravamen vigente en la normativa aplicable.

En cualquier caso, parece razonable seguir las recomendaciones efectuadas por las Diputaciones, en el sentido de que, a la vista de la inestabilidad jurídica sufrida, un vehículo preferente de nuestro análisis como auditores debe ser el contenido de los respectivos Boletines Oficiales de los Territorios Históricos.

Conclusiones:

La conclusión que proponemos es similar a la contenida en la anterior circular remitida en relación al cierre del ejercicio 2004.

Evaluamos, en base a la información disponible, como muy baja la probabilidad de cualquier efecto retroactivo de la Sentencia sobre los actos derivados de las declaraciones de los impuestos sobre Sociedades del ejercicio 2004 y anteriores, realizados bajo la normativa foral entonces vigente.

Asimismo, entendemos que, a la fecha de esta comunicación, no hay base suficiente como para considerar que exista una problemática significativa en cuanto a la aplicación para el ejercicio 2005 del tipo de gravamen del 32,6% y de la restante normativa fiscal vigente para dicho año.

Por lo tanto, en términos generales, creemos que los efectos que se derivan de la Sentencia de 9 de diciembre de 2004 del Tribunal Supremo y de los recursos planteados a la nueva normativa foral tributaria promulgada en el ejercicio 2005, constituyen, al día de hoy, una contingencia remota. En este sentido, proponemos añadir, en el punto del impuesto sobre beneficios de las **normas de valoración**, lo siguiente:

- Para territorio alavés:

“El impuesto sobre sociedades del ejercicio 2005, se ha liquidado según el DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 4/2005, de 30 de diciembre, por la que se modifica la Norma Foral, 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades.”

- Para territorio guipuzcoano:

“El Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2.005, se ha liquidado según el DECRETO FORAL NORMA DE URGENCIA FISCAL 3/2.005, de 30 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 7/1.996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.”

- Para territorio vizcaíno:

“El Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2.005, se ha liquidado según el DECRETO FORAL NORMATIVO 1/2.005 de 30 de diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 3/1.996 de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.”

Sin embargo, de acuerdo al juicio del profesional o ante circunstancias de carácter sustantivo en relación con la situación fiscal de la empresa auditada, sería imprescindible la introducción de un párrafo explicativo en memoria, en la nota de “Situación Fiscal”, según indica el PGC, en lo referente al contenido de la memoria.

Párrafo modelo en la nota “Situación Fiscal” de la **Memoria**, propuesto:

“En relación, tanto a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de fecha 9 de diciembre de 2004, recurrida por las Diputaciones Forales, por la que se declararon nulos determinados preceptos de la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades entonces vigente, como a la nueva normativa foral tributaria promulgada en el ejercicio 2005 a raíz de dicha Sentencia, asimismo en parte recurrida, los Administradores de la Sociedad consideran que, habiendo aplicado la Sociedad la normativa fiscal vigente en cada momento y en base a la información disponible, la resolución final de dichos contenciosos no tendrá un efecto significativo sobre los importes registrados en las presentes cuentas anuales.”