



ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Operaciones con gases fluorados de efecto invernadero: obligación de presentar declaración modelo 586.
- 1.2 Abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo del IRPF.
- 1.3 Pagos fraccionados Impuesto sobre Sociedades.
- 1.4 Reducciones en el año 2014 de los índices de rendimiento neto aplicable en la Estimación Objetiva para actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales.
- 1.5 Negocios con Nigeria: Convenio para evitar la doble imposición.
- 1.6 **Cuantificación las rentas derivadas de deuda subordinada o de participaciones preferentes de contribuyentes que perciban compensaciones de las entidades emisoras de dichos activos como consecuencia de acuerdos.**

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

- 2.1.1 Novedades importantes en materia censal.
- 2.1.2 **Compatibilidad bonificación personal investigar con deducción I + d + i**
- 2.1.3 Actividades prioritarias de mecenazgo para 2015.

2.2 GIPUZKOA:

- 2.2.1 Rentas negativas derivadas de **aportaciones financieras subordinadas, deuda subordinada y de participaciones preferentes.**

2.3 BIZKAIA:

- 2.3.1 Modificaciones en 8 Impuestos de aplicación en Bizkaia.
- 2.3.2 Actividades prioritarias para el ejercicio 2015.
- 2.3.3 Rentas negativas derivadas de **aportaciones financieras subordinadas, deuda subordinada y de participaciones preferentes.**

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

- 3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
- 3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

4. CONVIENE RECORDAR.

- 4.1 Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 2.500 €. (Reiteramos este recordatorio).
- 4.2 Requisitos de la exención del IVA en las entregas intracomunitarias de bienes y **su acreditación.**
- 4.3 Adquisición de la condición de urbanizador a efectos del IVA cuando se transmite un terreno rustico.
- 4.4 La valoración de los elementos patrimoniales entregados en las reducciones de capital.
- 4.5 ¿Puede declararse fraude de ley una operación realizada en ejercicio prescrito?.
- 4.6 ¿Cuál debe ser el tipo impositivo de IVA aplicable a la elaboración de comidas en bodegas?.
- 4.7 ¿Cuándo las consultas tributarias tienen efectos vinculantes para la Administración Tributaria?.
- 4.8 Si una Sociedad Civil debe retener a sus socios a cuenta del IRPF por las rentas atribuidas.

⁽¹⁾ Nuestras Circulares Informativas que pretendemos sean, además **formativas**, contienen información de carácter general y específico, sin que ello constituya nuestra opinión profesional ni nuestro asesoramiento tributario. **Recomendamos siempre a nuestros Clientes que lean su contenido, subrayen lo que puede afectarles y, en caso de duda, nos consulten.**



1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Orden HAP/369/2015, de 27 de febrero, por la que se aprueba el modelo 586 "Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero", y se establece la forma y procedimiento para su presentación, y se modifican las claves de actividad del impuesto recogidas en el anexo III de la Orden HAP/685/2014, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 587 "Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación. (BOE 05/03/2015).**

Están **obligados a presentar** el modelo 586 los fabricantes, importadores, adquirentes intracomunitarios, revendedores y gestores de residuos que realicen operaciones de compra, venta o entrega de gases fluorados que resulten exentas o no sujetas, de acuerdo con lo establecido en el apartado siete y en el primer párrafo del número 2 del apartado seis del artículo 5, de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

La **presentación del modelo 586** se efectuará durante los treinta primeros días naturales del mes de marzo con relación a las operaciones del año natural anterior.

La presentación del modelo 586 se efectuará **obligatoriamente de forma electrónica** por Internet de acuerdo con las condiciones generales y procedimiento previstos en los artículos 12, 13, 16, 17 y 18 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria.

- 1.2 Orden HAP/410/2015, de 11 de marzo, por la que se modifica la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 143 para la solicitud del abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se regulan el lugar, plazo y formas de presentación; y se amplía el plazo de presentación del modelo 290 de declaración informativa anual de cuentas financieras de determinadas personas estadounidenses correspondiente al año 2014. (BOE 12/03/2015).**

Como consecuencia de esta modificación introducida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, introduciendo una nueva deducción, "*Deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo*", se hace necesario modificar la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 143 para la solicitud del **abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad** a cargo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se regulan el lugar, plazo y formas de presentación.

Los contribuyentes con derecho a la aplicación de las deducciones antes citadas podrán solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada por cada uno de los meses en que estén dados de alta en la Seguridad Social o Mutualidad y coticen los plazos mínimos que a continuación se indican:

- a) Trabajadores con contrato de trabajo a jornada completa, en alta durante, al menos, quince días de cada mes, en el Régimen General o en los Regímenes Especiales de la Minería del Carbón y de los Trabajadores del Mar.
- b) Trabajadores con contrato de trabajo a tiempo parcial cuya jornada laboral sea de, al menos, el 50 por 100 de la jornada ordinaria en la empresa, en cómputo mensual, y se encuentren en alta durante todo el mes en los regímenes citados en la letra anterior.
- c) Trabajadores por cuenta ajena en alta en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios incluidos en el Régimen General de la Seguridad Social cuando se hubiera optado por bases diarias de cotización, que realicen, al menos, diez jornadas reales en dicho periodo.

- d) Trabajadores incluidos en los restantes Regímenes Especiales de la Seguridad Social no citados en las letras anteriores o mutualistas de las respectivas Mutualidades alternativas a la Seguridad Social que se encuentren en alta durante quince días en el mes.

Por otro lado, **también podrán solicitar el abono anticipado** de las deducciones comentadas, los contribuyentes que perciban prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la Seguridad Social o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social.

Las solicitudes de abono anticipado de las deducciones se han podido presentar **a partir del 7 de enero de 2015**.

Las solicitudes de abono anticipado de las mencionadas deducciones cuyo derecho se haya generado en los **meses de enero, febrero y/o marzo de 2015** se han podido presentar hasta el **31 de marzo de 2015**, y darán derecho a obtener el pago anticipado de las mismas siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos para el derecho al abono anticipado.

No obstante, la presentación del modelo 143 en papel impreso obtenido mediante la utilización del servicio de impresión desarrollado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su Sede Electrónica se ha podido realizar a partir del 3 de febrero de 2015

1.3 Orden HAP/523/2015, de 25 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/1721/2011, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática y la Orden HAP/2055/2012, de 28 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática. (BOE 27/03/2015).

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS) incorpora una serie de novedades que entraron en vigor a partir del 1 de enero de 2015 y son de aplicación para los períodos impositivos que se inicien a partir de esa fecha.

En este sentido, se hace necesario **adaptar a la normativa vigente los modelos de pagos fraccionados**, con la doble finalidad de facilitar la presentación de su declaración aquellas sociedades cuyo período impositivo se inicie a partir del 1 de enero de 2015, y de obtener, para el control de los ingresos públicos, información del efecto recaudatorio de nuevas medidas introducidas por la LIS relativas a la minoración o adición de la base imponible positiva asociada a la reserva de nivelación (para las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de la LIS), al importe adicional en la deducción de gastos financieros y a la minoración de la base imponible por el remanente de reserva de capitalización no aplicada en caso de insuficiencia de base imponible.

Asimismo y de acuerdo con los apartados 1 y 2 del artículo 25 de la LIS, la reducción en la base imponible de un determinado período impositivo relativa a la **reserva de capitalización**, se corresponde con el 10% del incremento de los fondos propios, para cuya determinación resulta imprescindible que se haya producido el cierre del ejercicio.



Por tanto, **la aplicación de la reserva de capitalización no puede tenerse en cuenta en la determinación de la base imponible aplicable a los pagos fraccionados**, dado que el período impositivo no habrá concluido y no habrá tenido lugar el cierre del ejercicio. Por ello, el importe de la misma solo se podrá determinar en la declaración del correspondiente período impositivo que, de acuerdo con el artículo 124.1 de la LIS, se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

No obstante, **sí podrá figurar una reducción por la reserva de capitalización correspondiente a las cantidades pendientes de aplicación de la reducción de años anteriores**, que de acuerdo con el apartado 1 del artículo 25 de la LIS, se podrán aplicar en los 2 años inmediatos y sucesivos.

En esta Orden se procede a modificar los modelos de pagos fraccionados y anexos informativos que, en su caso, deben presentarse con estos modelos y que se contienen, en relación con el modelo 222 en la Orden EHA/1721/2011, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, modificada por la Orden HAP/2214/2013, de 20 de noviembre, y en relación con el modelo 202, en la Orden HAP/2055/2012, de 28 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, a su vez modificada por la Orden HAP/2214/2013, de 20 de noviembre.

La LIS, establece en su artículo 40.1, la obligación de los contribuyentes de este Impuesto de efectuar, en los **primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre**, un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día primero de cada uno de los meses indicados. Por su parte, el artículo 23.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, dispone que los contribuyentes por este Impuesto que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, quedarán obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta del mismo en los mismos términos que las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

Por otra parte, en las letras g), l), m) y n) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, se establece una serie de medidas temporales aplicables en el período impositivo 2015 y con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, que afectan al cálculo del pago fraccionado. Así, **se mantiene el límite a la compensación de bases imponibles negativas vigente en 2014**, aclarando que para el cálculo del límite, no se tendrá en cuenta la reserva de capitalización regulada en el artículo 25 de la LIS, calculándose por lo tanto de la misma manera que se venía haciendo en los pagos fraccionados anteriores a la creación de esta reserva de capitalización.

Se **prorrogan también con carácter temporal**, ciertas medidas para la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de la LIS. Este es el caso del ya comentado límite a la compensación de bases imponibles negativas, así como la fracción por la que se deberá de multiplicar el porcentaje al que se refiere este artículo para determinar la cuantía del pago fraccionado. No obstante, para fijar su importe, la norma ya no se remite al volumen de operaciones calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Valor Añadido, si no que ahora se atenderá únicamente al importe neto de la cifra de negocios.

Por otra parte, la LIS ha pasado a contener en su **artículo 40 los porcentajes a aplicar para determinar la cuantía de los pagos fraccionados**, señalando que dichos porcentajes podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado, a diferencia de lo que sucedía anteriormente, en que los porcentajes se establecían directamente en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.



1.4 Orden HAP/723/2015, de 23 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2014 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. (BOE 24/04/2015).

En el anexo I de la Orden HAP/2206/2013, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2014 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aprobaron los signos, índices o módulos aplicables a las actividades agrícolas, ganaderas y forestales que determinen el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo a dicho método.

En el artículo 37.4.1.º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, se establece que cuando el desarrollo de actividades económicas, a las que fuese de aplicación el método de estimación objetiva, se viese alterado por incendios, inundaciones u otras circunstancias excepcionales que afectasen a un sector o zona determinada, el Ministro de Economía y Hacienda podrá autorizar, con carácter excepcional, la reducción de los signos, índices o módulos.

A este respecto, el Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente ha emitido informe por el que se pone de manifiesto que durante 2014 se han producido circunstancias excepcionales en el desarrollo de actividades agrícolas y ganaderas que aconsejan hacer uso de la autorización contenida en el citado artículo 37.4.1.º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De esta forma, en el artículo único esta Orden se aprueba la reducción de los índices de rendimiento neto aplicables en 2014 por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales, las cuales se localizan en determinadas zonas geográficas.

Tales reducciones se regulan a través de Anexo. Si estuvieran interesados no tienen más que ponerse en contacto con nosotros, y gustosamente se lo haremos llegar.

1.5 Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Nigeria para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Abuja el 23 de junio de 2009. (BOE 13/04/2015).

Se publica y, por ende, entra en vigor, el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Nigeria para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Abuja el 23 de junio de 2009.

1.6 Real Decreto-ley 6/2015, de 14 de mayo, por el que se adoptan diversas medidas tributarias. (BOE 18/05/2015).

Las medidas tributarias se concretan en añadir a la Ley del IRPF, con efectos **desde 1 de enero de 2013**, una disposición adicional cuadragésima cuarta para cuantificar las rentas derivadas de deuda subordinada o de participaciones preferentes de contribuyentes que perciban a partir de esa fecha compensaciones de las entidades emisoras de dichos activos como consecuencia de acuerdos.

También se da la **posibilidad de solicitar la rectificación de autoliquidaciones** prescritas cuando el titular de estos activos hubiera obtenido una sentencia de nulidad de los contratos y hubiera consignado rendimientos de los mismos.

Los perceptores de compensaciones por acuerdos con las entidades emisoras a partir de 1 de enero de 2013, pueden optar por aplicar los siguientes tratamientos:

- 1) En el ejercicio en el que se perciban las compensaciones derivadas del acuerdo computar, como rendimiento del capital mobiliario, la diferencia entre la compensación percibida (más lo obtenido de transmitir los valores recibidos en el canje o, si no hubieran sido transmitidos estos, habrá que sumarle la valoración dada a los mismos al cuantificar la compensación) y la inversión. Si procede, se debe presentar complementaria sin sanción,

ni intereses de demora, ni recargos, dándose plazos especiales para ello. Si la complementaria es de 2013, el plazo para presentarla es hasta el 15 de agosto próximo.

- 2) Los contribuyentes que perciban las compensaciones por acuerdos con las entidades en 2013 o 2014, pueden aplicar las normas generales del impuesto con la especial posibilidad de que pueden minorar el rendimiento del capital mobiliario positivo obtenido por la compensación con la parte del saldo negativo de la base general, correspondiente a transmisiones de hasta un año de antigüedad de valores procedentes de la recompra o canje de las preferentes, que no haya podido ser compensado.

Titulares de contratos de preferentes o de deuda subordinada declarados nulos por sentencia judicial: Como es posible que integraran rendimientos de estos productos financieros en el IRPF de períodos ya prescritos, ahora se abre la posibilidad de solicitar la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones y la devolución de ingresos indebidos.

Por otra parte, les recordamos que ya el Real Decreto-ley 8/2014 flexibilizó la compensación de los rendimientos del capital mobiliario negativos generados por preferentes y deuda subordinada, así como la de pérdidas obtenidas por la transmisión de instrumentos de patrimonio por los que fueron canjeados dichos valores.

Asimismo parece conveniente recordar dos consultas de la DGT, la V3085-13 y la V1625-14, de 17-10-13 y de 24-06-14, respectivamente, que abordan también la tributación de preferentes y de deuda subordinada.

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA.

2.1.1 Decreto Foral 10/2015, del Consejo de Diputados de 10 de marzo, que modifica el Decreto Foral 3/2011, de 25 de enero, que reguló el censo de los contribuyentes y las obligaciones censales. (BOTH 18/03/2015)

El artículo dos del Decreto Foral 3/2011 dispone que el Censo Único de Contribuyentes de la Diputación Foral de Álava (en adelante CUC) estará integrado por la totalidad de las personas o entidades que deban tener un número de identificación fiscal y tengan o deban tener relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria con la Hacienda Foral de Álava.

Estarán obligados a presentar declaración de alta en el CUC las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en Álava actividades empresariales o profesionales, y cuyo domicilio fiscal radique en el Territorio Histórico de Álava o no teniéndolo hayan de presentar declaración de "Alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas".

Las modificaciones propuestas pretenden ampliar los fines que tiene asignados el CUC y que sirva de herramienta para que los obligados a presentar declaración de "Alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas" comuniquen previamente a la Hacienda Foral el inicio de las actividades económicas y de aquellas variaciones que supongan inicio o cese de actividades.

La declaración censal se convierte así en la declaración tributaria previa al inicio de las actividades y al resto de declaraciones tributarias de variación en el Impuesto sobre Actividades Económicas que supongan inicio o cese de las mismas.

De esta manera se consigue que la Hacienda Foral tenga la primera información del inicio de las actividades económicas y de las variaciones citadas, mejorando de esta forma la gestión de las obligaciones tributarias y pudiendo ofrecer esta información de manera más inmediata a aquellas administraciones u organismos con los que existan convenios de colaboración en esta materia.

2.1.2 Decreto Foral 9/2015, del Consejo de Diputados de 10 de marzo, que modifica diversos reglamentos tributarios. (BOTH A 18/03/2015)

Se modifica el **Reglamento del Impuesto sobre Sociedades** para, por una parte, **permitir a las empresas o entidades, en determinadas condiciones, compatibilizar las bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador y determinadas deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** y, por otra parte, para **aclarar la base imponible a tener en cuenta para el cálculo de la reserva especial para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva y de la reserva especial para nivelación de beneficios.**

Igualmente, se modifica el **Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** para corregir referencias erróneas.

2.1.3 Decreto Foral 21/2015, del Consejo de Diputados de 14 de abril, que determina las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2015. BOTH A 22/04/2015)

Se declaran actividades prioritarias, a los efectos del artículo 29 de la Norma Foral 16/2004, de 12 de julio, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo, para el ejercicio 2015, las siguientes actividades o programas:

a) En el ámbito de los servicios sociales:

Cantidades entregadas a entidades de carácter social declaradas de utilidad pública y que realicen actividades en el área de los servicios sociales.

La aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior requerirá que la entidad de carácter social se encuentre, a estos efectos, reconocida por la Diputación Foral de Álava.

b) En el ámbito del medio ambiente:

Cantidades entregadas a la Diputación Foral de Álava para ser destinadas por ésta a Programas de recuperación, conservación, investigación y divulgación ambiental de los Parques Naturales de Álava.

1. Cantidades entregadas a la Diputación Foral de Álava para ser destinadas por ésta a la financiación de las obras de construcción, mejora y conservación de Vías Ciclistas Forales del Territorio Histórico de Álava.

2. Cantidades entregadas a la Diputación Foral de Álava para ser destinadas por ésta a la construcción, mejora, conservación, promoción y difusión de la Red de Itinerarios Verdes de Álava.

c) En el ámbito del desarrollo tecnológico:

Cantidades entregadas a personas o entidades que realicen actividades de investigación, desarrollo o innovación.

La aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior requerirá que la persona o entidad se encuentre, a estos efectos, reconocida por la Diputación Foral de Álava.

d) En el ámbito cultural:

1. Fundación Artium de Álava.

2. Santa María Katedrala Fundazioa - Fundación Catedral Santa María.
3. Asociación Festival de Jazz de Vitoria-Gasteiz.
4. Escuela de Artes y Oficios de Vitoria-Gasteiz.
5. Museo de Arte Sacro de Vitoria-Gasteiz.
6. Cantidades entregadas a la UPV-EHU para la ejecución de los proyectos arqueológicos de Iruña-Veleia y de las Termas Romanas de Arkaia.
7. Museo Etnográfico de Artziniega.
8. Euskaltzaindia - Real Academia de la Lengua Vasca.
9. Real Sociedad Bascongada de los Amigos del País.
10. Eusko Ikaskuntza - Sociedad de Estudios Vascos.
11. Cantidades entregadas a la Diputación Foral de Álava para ser destinadas a actividades de interés cultural, así como las destinadas a la restauración y/o rehabilitación de bienes propiedad de la Diputación Foral de Álava, considerados de interés cultural.
12. Cantidades entregadas a la Fundación Valle Salado de Añana-Añanako Gatz Harana Fundazioa para el cumplimiento de sus fines.
13. Centro Asociado de Vitoria-Gasteiz a la Universidad Nacional de Educación a Distancia.
14. Cantidades entregadas a ARF Vitoria-Gasteiz SL para la promoción y organización del Azkena Rock Festival.
15. Cantidades entregadas a la Asociación Cultural Fila 2, para la promoción y organización del Festival de Televisión y Radio de Vitoria-Gasteiz - FesTVal.
16. Cantidades entregadas al Ayuntamiento de Aspárrena para la XXII edición del Festival de Teatro de Humor de Aspárrena.
17. Cantidades entregadas a la Diputación Foral de Álava para ser destinadas a la promoción y organización de actividades relacionadas con las artes escénicas.
18. Cantidades entregadas al Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz para actuaciones que sean consecuencia de la integración de Vitoria-Gasteiz en la Federación Europea de Ciudades Napoleónicas.
19. Asociación cultural " Lírca de la Tierra"

e) En el ámbito deportivo:

1. Fundación 5+11 Fundazioa.
2. Fundación Alava Vive Deporte (Alvide).
3. Cantidades entregadas a la Asociación Cultural Deportiva Maratlón para la celebración del Triatlón Vitoria-Gasteiz.
4. Cantidades entregadas a la Asociación Cultural Deportiva Maratlón para la celebración del Maratón Internacional Martín Fiz Vitoria-Gasteiz.
5. Cantidades entregadas a entidades deportivas representativas del Territorio Histórico de Álava cuya actuación tenga repercusión a nivel internacional.

La aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior requerirá que la entidad deportiva se encuentre, a estos efectos, reconocida por la Diputación Foral de Álava.

f) En el ámbito de la responsabilidad social empresarial:

Fundación Laboral San Prudencio.

g) En el ámbito social:

1. Fundación Fernando Buesa.
2. Asociación de amigos y amigas de la República Árabe Saharaui Democrática (RASD) de Álava.

h) En el ámbito de la promoción del euskera.

Las cantidades entregadas a la entidad organizadora del Araba Euskaraz 2015.

i) En el ámbito de otros fines de interés general:

1. Las cantidades entregadas a la Universidad del País Vasco - Euskal Herriko Unibertsitatea para el Proyecto Euskampus.
2. Las cantidades entregadas a la Fundación Caja de Ahorros de Vitoria y Álava para ser destinadas a las siguientes actividades: Exposiciones Sala Fundación Caja Vital, Martes Musicales, Semana de Cine Vasco, Jaibus Vital, Programa Vital por Álava, Agendas Escolares y Álava Emprende: Carrera Empresas.

Por último, además de las actividades declaradas prioritarias en el ámbito deportivo ya comentadas, las cantidades entregadas a equipos o secciones femeninas de los Clubs deportivos del Territorio Histórico de Álava y las entregadas a actividades y/o competiciones deportivas, desarrolladas en el Territorio Histórico de Álava, sea cual sea su modalidad, protagonizadas por mujeres o que impulsen la participación de mujeres y que específicamente impulsen la ruptura de estereotipos de género o fomenten la visualización y reconocimiento social de las mujeres, podrán ser declaradas actividades prioritarias en el ámbito deportivo, siempre que cumplan las condiciones que establezca el Departamento de Euskera, Cultura y Deporte de la Diputación Foral de Álava.

2.2 GIPUZKOA.

2.2.1 NORMA FORAL 3/2015, de 7 de abril, por la que se aprueba el régimen de integración y compensación de rentas negativas derivadas de aportaciones financieras subordinadas, deuda subordinada y de participaciones preferentes. (BOG 13/04/2014)

Con efectos a partir del 1 de enero de 2015, las rentas derivadas de las **aportaciones financieras subordinadas** a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, se calificarán como rendimientos obtenidos por la **cesión a terceros de capitales propios**, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35 de la Norma Foral.

El **tratamiento fiscal** aplicable será el siguiente, con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido las situaciones que se señalan a continuación

- a) En el caso de operaciones de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de dichos valores, los correspondientes rendimientos se calificarán conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

El mismo tratamiento fiscal será de aplicación a las transacciones derivadas de acuerdos extrajudiciales con las entidades comercializadoras, hayan sido o no sometidos a retención a cuenta los correspondientes abonos.

- b) En el caso de sentencias con declaración de nulidad de la suscripción de los títulos, se entenderá que el titular de los mismos obtiene una ganancia o pérdida patrimonial, imputable al ejercicio en que la sentencia adquiera firmeza, por la diferencia neta entre los intereses de demora reconocidos a su favor y las cantidades a que debe hacer frente junto con sus correspondientes intereses de demora, sin que proceda por tal motivo la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones.
- c) En el caso de que las cooperativas emisoras de los correspondientes títulos hayan sido declaradas en situación de concurso y éstos se conviertan en un crédito concursal, los contribuyentes podrán optar por incluir la alteración patrimonial derivada de este crédito en la renta general de conformidad con lo dispuesto en el artículo 62 de la Norma Foral, o por aplicar la calificación prevista en el párrafo primero de este apartado 2.2.1.

Por otro lado, la parte de los saldos negativos de pérdidas patrimoniales y rendimientos de capital mobiliario negativos, derivados de las aportaciones financieras subordinadas a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido, se podrá compensar con el saldo positivo, siempre que no hubiera finalizado el plazo de cuatro años desde la finalización del plazo para presentar el IRPF.

Este régimen de compensación será así mismo de aplicación a las pérdidas patrimoniales y a los rendimientos de capital mobiliario negativos que se deriven de la transmisión de valores recibidos por operaciones de recompra y suscripción o canje de dichas aportaciones financieras subordinadas.

En el caso de deuda subordinada y de participaciones preferentes emitidas en las condiciones establecidas en la disposición adicional segunda de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, **se aplicará idéntico tratamiento al previsto en el apartado anterior**, a la parte de los saldos negativos derivados tanto de pérdidas patrimoniales como de rendimientos de capital mobiliario negativos, incluso los derivados de la transmisión de valores recibidos por operaciones de recompra y suscripción o canje, con independencia de la fecha en que se produzcan.

2.3 BIZKAIA

2.3.1 NORMA FORAL 3/2015, de 2 de marzo, de modificación de diversas Normas Forales en materia tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. (BOB 09/03/2015).

La presente Norma Foral contiene modificaciones tributarias en el ámbito de **ocho impuestos** del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia: **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de No Residentes, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre las Primas de Seguros, Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre Actividades Económicas.**

En lo que se refiere al **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, cabe destacar las siguientes modificaciones:

Se realizan ajustes en el apartado 2 del artículo 19, al objeto de clarificar la **aplicación del límite de 300.000 euros establecido para los rendimientos irregulares**, a los rendimientos derivados de prestaciones percibidas en forma de capital de contratos de seguros colectivos.

En concordancia con la modificación introducida por la Disposición adicional cuadragésima sexta de la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de Seguridad Social, **se revisa la deducibilidad de las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, contenida en la regla 1 del artículo 27, limitándose la misma al 50 por 100 de la cuota máxima que por contingencias comunes esté establecida en cada ejercicio económico en el citado régimen especial.**

En materia de **ganancias y pérdidas patrimoniales**, por un lado, se revisa la exención reconocida a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de la vivienda habitual en el curso de un procedimiento judicial, incorporando el supuesto de dación en pago de la vivienda habitual del deudor y del garante del deudor y por otro, se ajusta el tratamiento de las pérdidas patrimoniales no computables debidas al juego considerándose las mismas siempre que excedan de las ganancias también obtenidas en el juego en el mismo periodo impositivo. Adicionalmente, teniendo en cuenta las características especiales de las Sociedades Laborales, se establece un tratamiento específico para la determinación del valor de transmisión de las acciones o participaciones de este tipo de sociedades, fijándose el mismo en aquél que aparezca en los contratos de sociedad, contratos sociales o con la sociedad y siempre que la transmisión se realice efectivamente a los precios en ellos estipulados.

Se introduce una nueva previsión que permite la aplicación del beneficio fiscal de la exención por reinversión para el supuesto de ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda familiar que hubiera tenido para el contribuyente la consideración de vivienda habitual, cuando éste hubiera dejado de residir en la misma por decisión judicial en un procedimiento de separación matrimonial o extinción de la pareja de hecho y siempre que la vivienda familiar objeto de transmisión constituya la vivienda habitual del ex cónyuge o pareja de hecho y/o de los descendientes comunes que den derecho a la deducción del artículo 79 de la Norma Foral del impuesto.

En el **ámbito de las reducciones**, se especifica tanto en el apartado 3 del artículo 71 como en la disposición transitoria decimooctava, que en el supuesto de aportaciones a sistemas de previsión social a favor del cónyuge o pareja de hecho, la situación de jubilación que impide la reducción de las aportaciones es la que corresponde al cónyuge o pareja de hecho que ostenta la condición de socio, participe, mutualista o titular.

En referencia a las **deducciones en vivienda habitual**, en los supuestos en que por decisión judicial haya que satisfacer cantidades por el alquiler o adquisición de la vivienda familiar, de la redacción de la norma foral se han suscitado dudas interpretativas en cuanto al porcentaje y límite que deben aplicarse, por lo que se clarifica la redacción, estableciendo con carácter general la aplicación de los porcentajes y límites generales salvo cuando concurren en el contribuyente los requisitos de edad y familia numerosa, supuesto en que podrán aplicarse los porcentajes y límites incrementados.

En el apartado 1 del artículo 88 se añade la posibilidad, ya recogida reglamentariamente, de que los contribuyentes que ejerzan actividades económicas apliquen los incentivos para el fomento de la cultura dispuestos en la disposición adicional decimoquinta de la Norma Foral de Impuesto sobre Sociedades.

En relación al **régimen opcional de ganancias patrimoniales** derivadas de valores admitidos a negociación regulado en la disposición adicional vigesimocuarta de la Norma Foral, se excluye expresamente de la aplicación del mismo a las transmisiones de derechos de suscripción de los valores mencionados.

Se acompasa la normativa del impuesto a las modificaciones introducidas en el Texto Refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, en referencia a la **posibilidad de reembolso de los derechos consolidados en planes de pensiones en los supuestos de procedimientos de ejecución sobre la vivienda habitual del partícipe**, añadiendo una nueva Disposición Adicional Vigesimoquinta que lo regula.

Como **última medida relevante en el IRPF**, destacamos que la Comisión Europea permite conceder **determinados incentivos fiscales a los buques**, siempre que faenen fuera de las aguas de la Unión Europea y pesquen exclusivamente tónidos o especies afines, en los términos previstos en las Directrices para el examen de las ayudas estatales en el sector de la pesca y la acuicultura (2008/C 84/06).

De acuerdo con las referidas Directrices, se establece que los tripulantes de los buques, que cumplan los requisitos exigidos por las mismas tendrán, exento en su imposición personal el 50 por ciento de los rendimientos del trabajo devengados durante la navegación en los mismos. La introducción de este incentivo fiscal exige que se suministre a la Comisión información que demuestre el riesgo real de que los buques solicitarían su baja en el registro nacional de buques pesqueros si no se estableciesen tales incentivos, requisito imprescindible para que el presente incentivo fiscal no constituya una ayuda de Estado incompatible con el Derecho comunitario, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. La aplicación efectiva de esta exención quedará condicionada a su compatibilidad con el ordenamiento comunitario.

En el ámbito del **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas en materia de refinanciación y reestructuración de la deuda empresarial, y el Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, establecieron, en el ámbito normativo del territorio común, la exención del tributo para las escrituras que contengan quitas o minoraciones u otras obligaciones del deudor que se incluyan en los acuerdos de refinanciación o en los acuerdos extrajudiciales de pago establecidos en la Ley Concursal, siempre que en todos los casos, el sujeto pasivo sea el deudor. En función del interés económico que encierra esta previsión a nivel empresarial, dada la actual coyuntura económica de crisis, se considera necesario incorporar esta medida a la Norma Foral del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de forma que ésta contemple una exención semejante en nuestro ámbito tributario.

En cuanto al **Impuesto sobre las Primas de Seguro** se venía detectando la práctica, por parte de aquellas entidades aseguradoras establecidas en otro Estado miembro del espacio económico europeo, distinto de España, pero que actúan en el Territorio Histórico de Bizkaia en régimen de libre prestación de servicios, del nombramiento de un único representante fiscal con domicilio en Bizkaia. A fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se amplía la opción a que el representante fiscal pueda tener domicilio en cualquier parte del Estado español.

En relación al **Impuesto sobre Bienes Inmuebles**, la Directiva 2003/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de noviembre de 2003, relativa a la Reutilización de Información del Sector Público y la Directiva 2007/2/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de marzo de 2007, por la que se establece una Infraestructura de información espacial en la Comunidad Europea, inciden en el perfil no tributario del Catastro Inmobiliario y en su configuración como una gran herramienta de información territorial. Estas Directivas ponen de manifiesto la necesidad de regular específicamente el acceso a los datos catastrales, de forma que

dicho acceso se realice en consonancia con los principios y normas comunitarias referidas pero sin las limitaciones propias del acceso a los datos estrictamente tributarios que establece, en nuestro caso, la Norma Foral 2/2005, de 30 de marzo, General Tributaria.

En lo que respecta al **Impuesto sobre Actividades Económicas**, en la misma línea que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en consonancia con la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal, se introducen las mismas cautelas que las observadas para dicho impuesto, en relación con la matrícula.

2.3.2 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 34/2015, de 17 de marzo, por el que se modifica el Decreto Foral 166/2014, de 16 diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2015. (BOB 25/03/2015)

Se añade a la letra a) del artículo 10 del Decreto Foral 166/2014, de 16 de diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2015, la actividad desarrollada por: Urdaibai Bird Center.

2.3.3 NORMA FORAL 5/2015, de 25 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOB 01/04/2015)

Con efectos a partir del **1 de enero de 2015**, las rentas derivadas de las **aportaciones financieras subordinadas** a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, se calificarán como rendimientos obtenidos por la **cesión a terceros de capitales propios**.

El **tratamiento fiscal** aplicable será el siguiente, con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido las situaciones que se señalan a continuación

- a) En el caso de operaciones de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de dichos valores, los correspondientes rendimientos se calificarán conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

El mismo tratamiento fiscal será de aplicación a las transacciones derivadas de acuerdos extrajudiciales con las entidades comercializadoras, hayan sido o no sometidos a retención a cuenta los correspondientes abonos.

- b) En el caso de sentencias con declaración de nulidad de la suscripción de los títulos, se entenderá que el titular de los mismos obtiene una ganancia o pérdida patrimonial, imputable al ejercicio en que la sentencia adquiera firmeza, por la diferencia neta entre los intereses de demora reconocidos a su favor y las cantidades a que debe hacer frente junto con sus correspondientes intereses de demora, sin que proceda por tal motivo la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones.
- c) En el caso de que las cooperativas emisoras de los correspondientes títulos hayan sido declaradas en situación de concurso y éstos se conviertan en un crédito concursal, los contribuyentes podrán optar por incluir la alteración patrimonial derivada de este crédito en la renta general o por aplicar la calificación prevista en el párrafo primero de este apartado 2.2.1.

Por otro lado, la parte de los saldos negativos de pérdidas patrimoniales y rendimientos de capital mobiliario negativos, derivados de las aportaciones financieras subordinadas a que se refiere el apartado 5 del artículo 57 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, con independencia de la fecha en que se produzcan o se hayan producido, se podrá compensar con el saldo positivo, siempre que no hubiera finalizado el plazo de cuatro años desde la finalización del plazo para presentar el IRPF.



Este régimen de compensación será así mismo de aplicación a las pérdidas patrimoniales y a los rendimientos de capital mobiliario negativos que se deriven de la transmisión de valores recibidos por operaciones de recompra y suscripción o canje de dichas aportaciones financieras subordinadas.

En el caso de deuda subordinada y de participaciones preferentes emitidas en las condiciones establecidas en la disposición adicional segunda de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, **se aplicará idéntico tratamiento al previsto en el apartado anterior**, a la parte de los saldos negativos derivados tanto de pérdidas patrimoniales como de rendimientos de capital mobiliario negativos, incluso los derivados de la transmisión de valores recibidos por operaciones de recompra y suscripción o canje, con independencia de la fecha en que se produzcan.

Este último apartado es de aplicación desde 1 de Enero de 2014.

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
STC	16.03.2015	PROCEDIMIENTO. GARANTÍAS. La entrada en las dependencias de una empresa sin advertencia de derechos al interesado no permite considerar el consentimiento tácito del obligado tributario Según la doctrina constitucional, el consentimiento eficaz del sujeto particular permite la inmisión en su derecho a la intimidad, si bien no precisa ser expreso, admitiéndose también un consentimiento tácito y, salvo casos excepcionales, la mera falta de oposición a la intrusión domiciliar no podrá entenderse como un consentimiento tácito. Por otro lado, el consentimiento eficaz tiene como presupuesto el de la garantía formal de la información expresa y previa, que debe incluir los términos y alcance de la actuación para la que se recaba la autorización ingerente. Pues bien, en el supuesto de autos, la entrada en las dependencias de la empresa se hizo sin advertencia de derechos al interesado, por lo que los funcionarios actuantes no podían considerar que la falta de oposición del obligado tributario fuera suficiente, pues su Reglamento de actuación les obligaba a despejar toda duda mediante la instrucción de derechos al interesado, advirtiéndole de la posibilidad de oponerse a la entrada en el domicilio para llevar a cabo la actuación inspectora. Junto a ello, también ha de tenerse en cuenta que los actuarios portaban una autorización administrativa para la entrada que no fue necesario exhibir al ser facilitado el acceso por los socios administradores. Este dato es relevante en este caso, pues la advertencia de derechos lógicamente debía incluir este dato, esto es, que portaban una autorización administrativa para el caso de negativa u oposición del obligado tributario, lo cual nos sitúa en una hipótesis de información manifiestamente insuficiente para recabar el consentimiento, pues la autorización administrativa en modo alguno habilita la entrada en los espacios físicos que constituyen el domicilio de la persona jurídica objeto de protección constitucional. En consecuencia, se aprecia en este caso una quiebra esencial de la garantía de información para recabar consentimiento del interesado, que de esta forma resulta viciado, de lo que se concluye que no hay un consentimiento eficaz para justificar la intrusión domiciliar en el supuesto contemplado y ello determina la apreciación de la lesión del art. 18.2 CE por la entrada en el domicilio social. www.fiscal-impuestos.com .
AN	16.03.2015	DOMICILIO. El cambio de domicilio a costa de la separación conyugal y la no recepción de las notificaciones realizadas al mismo favorece la temporaneidad de los recursos. A juzgar por las circunstancias, el Tribunal considera evidente que las notificaciones en debate no llegaron en la realidad a conocimiento del hoy actor -no obstante considerarse inicialmente válidas al haberse realizado al domicilio comunicado a la Administración-

debido al cambio de domicilio propiciado por su separación conyugal, pues en otro caso no tendría sentido la personación de *motu proprio* en las oficinas de la AEAT, siéndole notificado entonces el acuerdo de derivación de responsabilidad. Por otro lado, debe tenerse presente la circunstancia acreditada de que en fecha posterior el TEAR de Madrid estimó total o parcialmente las reclamaciones económico-administrativas formuladas por otros nueve consejeros de la entidad sobre liquidaciones derivadas de otros tantos acuerdos de derivación dictados sobre el mismo asunto y las mismas deudas, que presumiblemente han de afectar en forma favorable al recurrente. En virtud de todo ello, la Sala considera procedente, en aplicación del principio *pro actione* y el de tutela judicial efectiva que se invocan, ante la indefensión que pudiera producirse en otro caso, anular la resolución recurrida en cuanto a la extemporaneidad de la reclamación que se declara, retrotrayendo las actuaciones para que el TEAR admita dicha reclamación y entre a valorar y resolver sobre el fondo de la misma. www.fiscal-impuestos.com.

TEAC 09.04.2015

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones pendientes de una sociedad en el momento de su inclusión en un grupo. En el supuesto de deducciones por doble imposición interna de dividendos generadas por una sociedad integrada en un grupo fiscal antes de su incorporación al mismo, su aplicación por el grupo fiscal deberá cumplir la limitación exigida en el art. 74.2 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS). Por tanto, en la determinación de la base imponible individual de la sociedad que los generó, a los efectos de cuantificar la cuota sobre la que cabe aplicar la referida deducción, deberá excluirse aquella parte de base imponible que proceda de dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el art. 30.2 del mismo RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS). La finalidad perseguida por la limitación establecida en el referido art. 74.2 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) es común a los créditos fiscales generados por una sociedad antes de su incorporación al grupo instrumentados bien como bases imponibles negativas, bien como deducciones por doble imposición de dividendos. Con dicha limitación, se pretende impedir que un grupo fiscal pueda beneficiarse de esos créditos fiscales generados fuera del mismo, cuando la sociedad individual que los generó no aporta tributación efectiva en sede del grupo en cuantía suficiente para absorberlos. En ambos supuestos subyacen pérdidas obtenidas por la sociedad individual con carácter previo a su integración en el grupo, que aparecen en sus autoliquidaciones previas por el Impuesto sobre Sociedades bien directamente como bases imponibles negativas, bien como deducciones por doble imposición interna de dividendos que no pudieron ser aplicadas en el ejercicio de su generación por insuficiencia de cuota íntegra -por la existencia de pérdidas que fueron compensadas en la determinación de la base imponible por los ingresos por dividendos. www.fiscal-impuestos.com.

TEAC 09.04.2015

Duplicidad en el pago por actuaciones de la Administración: plazo de prescripción de la devolución de ingresos indebidos. En el caso que se analiza, en la actuación inspectora se modificó la imputación temporal de unos ingresos, retrasando su inclusión a la base imponible de ejercicio 2007. Tales ingresos habían sido declarados por el sujeto pasivo en la autoliquidación correspondiente al ejercicio 2006. Al serle notificada la liquidación por el IS del ejercicio 2007 derivada de la regularización anterior, el sujeto pasivo solicita la rectificación de la autoliquidación presentada en el ejercicio 2006 y la devolución de los ingresos indebidos correspondientes. Tal solicitud le fue denegada por considerar la Administración que el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 estaba prescrito en el momento de realizar su petición. Pues bien, establecida la conformidad a Derecho de la imputación temporal realizada por la inspección, la duplicidad de pago de la deuda tributaria se produce tras el ingreso de la cuota derivada de la liquidación practicada por el IS del ejercicio 2007. En la fecha de ese ingreso nació el derecho a la devolución de ingresos indebidos, por lo que tal derecho no está prescrito si la solicitud se realizó antes de transcurridos los cuatro años a contar desde la fecha indicada. Para evitar esta duplicidad de pago, la Inspección debió tener en cuenta lo ya ingresado por el mismo concepto para no exigirlo nuevamente si era conocedora de las circunstancias de la autoliquidación del ejercicio anterior. www.fiscal-impuestos.com.

3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	03.11.2014	<p>IRPF. Efectos de una nueva partición del haber ganancial. Un matrimonio procede a liquidar la sociedad de gananciales, adjudicando a cada uno de los cónyuges una serie de bienes concretos. Cuando se disolvió la sociedad de gananciales, los cónyuges no eran conscientes de que el valor dado a unas acciones adjudicadas a uno de ellos era cero, puesto que dichas acciones habían desaparecido como consecuencia de una operación mercantil efectuada por la sociedad emisora consistente en una reducción de capital, amortización de la totalidad de las acciones e inmediato aumento de capital que, por desconocimiento, no suscribieron. En la actualidad, los cónyuges pretenden compensar el desequilibrio que se produjo mediante la rectificación de la escritura de disolución de gananciales, de tal forma que, no existiendo realmente las acciones que le fueron adjudicadas a uno de ellos, al mismo se le adjudiquen dos inmuebles cuya titularidad se adjudicó en su día a su esposa por un valor equivalente a la mitad del valor de las acciones que le fueron erróneamente adjudicadas, lográndose con esta rectificación el equilibrio patrimonial entre las partes. La disolución de la sociedad de gananciales y la posterior adjudicación a cada uno de los cónyuges de su correspondiente participación en la sociedad no constituye ninguna alteración en la composición de sus respectivos patrimonios que pueda dar lugar a una ganancia o pérdida patrimonial, siempre y cuando la adjudicación se corresponda con la respectiva cuota de titularidad. En estos supuestos, no se pueden actualizar los valores de los bienes o derechos recibidos, que conservan los valores de adquisición originarios, y, a efectos de futuras transmisiones, las fechas de adquisición originarias. Solo si se atribuyen a uno de los cónyuges bienes o derechos por mayor valor que el correspondiente a su cuota de titularidad, existirá una alteración patrimonial en el otro cónyuge, generándose una ganancia o pérdida patrimonial. En consecuencia, si se prueba que se cometió un error en la liquidación de la sociedad de gananciales, al incluir bienes que realmente no existían, de manera que la escritura inicial estaba afectada de vicio que implica la nulidad o inexistencia del acto anterior, no existirá alteración patrimonial como consecuencia de la nueva partición del haber ganancial, siempre que los valores de los bienes integrantes del mismo se correspondan con su respectivo valor de mercado y que los valores de las adjudicaciones efectuadas sean equivalentes, conservando los bienes adjudicados los valores y fechas de adquisición originarios. En caso contrario, existirá una donación, que estará sujeta y no exenta del IRPF del donante, generando una ganancia o pérdida patrimonial por diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión. www.efl.es.</p>
DGT	04.11.2014	<p>IRPF. Valores de titularidad exclusiva y en cotitularidad. No se consideran valores homogéneos los suscritos por un mismo contribuyente como titular único y aquellos otros cuya titularidad se comparte con otras personas. A efectos de determinar la ganancia o pérdida en la transmisión a título oneroso de valores, cuando el contribuyente posea valores homogéneos, se considera que los transmitidos son aquellos que adquirió en primer lugar. Un mismo contribuyente puede ser titular único de las acciones o puede compartir la titularidad con otras personas. Teniendo en cuenta que la titularidad exclusiva y la cotitularidad dan lugar a la existencia de dos realidades patrimoniales diferentes, no cabe considerar como valores homogéneos los suscritos por un mismo contribuyente como titular único o en cotitularidad con otra u otras personas. Por tanto, para la determinación de la ganancia o pérdida, si existe titularidad exclusiva, se atiende a aquellos valores en los que exista esa titularidad; y si existe cotitularidad, la regla señalada se aplica de forma diferenciada para los valores en que concurran estas circunstancias. www.efl.es.</p>



DGT	02.02.2015	<p>RECAUDACIÓN. Embargo de sueldo. En el embargo de un sueldo percibido en situación laboral de prejubilación, si las cantidades satisfechas a la Seguridad Social en cumplimiento del convenio especial tienen el carácter de descuento permanente o transitorio de carácter público, la cantidad líquida que percibe el ejecutado, deducidas dichas cantidades, es la que sirve de tipo para regular el embargo. El embargo de bienes y derechos del obligado tributario se realiza en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda no ingresada, los intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso en el Tesoro, los recargos del período ejecutivo y las costas del procedimiento de apremio. Si la Administración y el obligado tributario no han acordado otro orden diferente, se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado. Si estos criterios acordados fueran de imposible o muy difícil aplicación, los bienes se han de embargar por el orden establecido en la LGT art.169.2. En dicho orden, los sueldos, salarios y pensiones ocupan el tercer lugar, por detrás del dinero en efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito y de los créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo. Hay que tener en cuenta que el embargo de estas cantidades se ha de efectuar teniendo en cuenta lo establecido en la LEC, conforme a la cual, si las cantidades satisfechas a la Seguridad Social en cumplimiento del convenio especial tuvieran el carácter de descuento permanente o transitorio de carácter público, en razón de la legislación de la Seguridad Social, la cantidad líquida que percibiera el ejecutado, deducidas dichas cantidades satisfechas a la Seguridad Social, será la que sirva de tipo para regular el embargo. www.wfl.es.</p>
DGT	06.02.2015	<p>IRPF. Posibilidad de considerar el pago de costas como una pérdida patrimonial. El pago a la otra parte que interviene en un procedimiento judicial de las costas procesales comporta una alteración en la composición del patrimonio del contribuyente, produciéndose una variación en su valor, que dado el carácter ajeno a la voluntad que tiene el pago de estas, estaría excluida de su consideración como renta al consumo, por lo que supone una pérdida patrimonial que se integrará en la base imponible general, compensando entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales distintas de las que deben integrarse en la base imponible del ahorro conforme a lo establecido en la ley. www.fiscal-impuestos.com</p>
DGT	10.03.2015	<p>IRPF. Plazo de presentación. El plazo de presentación de las autoliquidaciones de IP e IRPF en Canarias coincidirá con la fecha y hora peninsular. Al ser obligatoria la presentación del IRPF y del IP por vía electrónica, a efectos del cumplimiento del plazo de presentación de las autoliquidaciones por INTERNET en la sede electrónica de la AEAT los contribuyentes residentes en las Islas Canarias se regirán por la fecha y hora oficial peninsular, y ello porque a efectos del cómputo de plazos se aplicará la fecha y hora de la sede electrónica de acceso que coincide con la hora peninsular y que ha sido regulada por Resolución de la AEAT. www.fiscal-impuestos.com</p>

4. CONVIENE RECORDAR.

- 4.1 **Que desde el 19.11.12, de nuevo recordamos, está prohibido realizar cobros y pagos en efectivo de más de 2.500 € a profesionales y/o empresarios.** Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor si tienen dudas sobre la misma. **ATENCIÓN!!!**
- 4.2 Que las **entregas intracomunitarias** de bienes estarán exentas de IVA, cuando se cumplan dos requisitos:
 - Que los bienes se transporten al territorio de otro Estado miembro de la UE.

- Que el adquirente, empresario o profesional, esté identificado a efectos del IVA en un Estado miembro de la UE distinto de España.

Acreditación. El cumplimiento de estos requisitos debe poder acreditarse durante el plazo de prescripción del Impuesto (cuatro años), por lo que recomendamos la conservación durante seis años de los siguientes medios de prueba:

- Los documentos acreditativos del transporte.
- La comprobación del NIF/IVA realizada en el Censo VIES.
(http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies)

- 4.3** El **titular de un terreno rústico** se convertirá en **urbanizador** a los efectos del artículo 5.Uno. d) Ley del IVA (empresario) desde el momento en que **asuma el coste de la transformación física del terreno**, no siendo suficiente con que satisfaga gastos “*administrativos*”. (La Resolución del TEAC 23.04.2014 supone un **cambio de doctrina en consonancia con los criterios del Tribunal Supremo**).
- 4.4** Que en las reducciones de capital con devolución de aportaciones, el local que se adjudique a los socios deberá valorarse por su valor normal de mercado, debiendo integrar la entidad mercantil en su base imponible, la diferencia entre el valor de mercado del local transmitido y su valor neto contable. (Hacienda Foral Gipuzkoa 23.02.15).
- 4.5** Que puede declararse fraude de ley una operación realizada en ejercicio prescrito si produce efectos tributarios en ejercicios no prescritos. El Tribunal Supremo considera que el derecho a comprobar e investigar no prescribe, y por ello es posible declarar en fraude de ley una operación realizada en ejercicio prescrito, si fruto de la misma produce efectos tributarios en ejercicios no prescritos. Lo que se pretende es evitar que no se pueda actuar frente a la ilegalidad porque en un ejercicio prescrito la Administración no actuó frente a ella, pues ello equivaldría a consagrar en el ordenamiento tributario una suerte de principio de “*igualdad fuera de la Ley*” (STS 5.02.15).
- 4.6** Que la elaboración de comidas en bodegas, adquiriendo el género y preparándolo en la bodega, siendo la bodega la que cobra a los comensales, no lleva asociada aparentemente la prestación de servicios auxiliares, teniendo la consideración de entregas de bienes (alimentos) y estarán sujetas al **tipo reducido de IVA del 10%**.
- 4.7** Que la contestación a las **consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria** encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante. En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado dentro de los plazos previstos y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a **cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.**

- 4.8** **En Territorio Común**, cuando una sociedad civil desarrolla la actividad económica, en la que todos los socios asumen el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos, el rendimiento que los socios puedan percibir por su trabajo en la entidad no se integran en el IRPF como rendimientos del trabajo o actividades económicas, sino que su integración se realiza vía régimen de atribución de rentas, constituyendo para cada socio una parte del



rendimiento de la actividad, por lo que esa remuneración se debe tratar como un anticipo en el rendimiento de la entidad, no estando por ello sujeta a retención (DGT V0733-15).

Regla especial vigente en los Territorios Forales de Bizkaia, Álava y Gipuzkoa: cuando la intervención y participación de los socios en la entidad se limite a la mera aportación de un capital, los rendimientos atribuidos tendrán la calificación de rendimientos del capital y se considerará que el rendimiento imputable es, como máximo, del 15 por 100 del capital aportado.

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA