



## ÍNDICE <sup>(1)</sup>

### 1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Modificaciones **muy importantes** en el Impuesto sobre Sociedades.
- 1.2 Obligaciones **importantes** en materia de **documentación** y **valoración de operaciones vinculadas**.
- 1.3 Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con la **REPÚBLICA DE UZBEKISTÁN**.
- 1.4 Modificaciones **más destacables** de la **nueva** Ley General Tributaria. Aplazamientos y fraccionamientos de pago, prescripción y **obligaciones conexas muy importantes**.
- 1.5 Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con **CANADÁ**.
- 1.6 **Sociedades Laborales y Participadas. Nueva regulación**.
- 1.7 **No exigibilidad de garantía** en solicitudes de aplazamientos/fraccionamientos de **deudas tributarias inferiores a 30.000 €**.

### 2. TERRITORIOS FORALES.

#### 2.1 ÁLAVA:

- 2.1.1 **IMPORTANTE: Nuevos porcentajes de retención.**

#### 2.2 GIPUZKOA:

- 2.2.1 Pago de deudas mediante transferencia bancaria.
- 2.2.2 **IMPORTANTE: Nuevos porcentajes de retención.**

#### 2.3 BIZKAIA:

- 2.3.1 Desarrollo de la *“Deducción por incentivos a la cultura”*.
- 2.3.2 **IMPORTANTE: Nuevos porcentajes de retención.**

### 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 ¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/ subcontrata la actividad económica principal?.
- 4.2 El plazo para solicitar la inscripción en el Registro de Devolución Mensual del IVA.
- 4.3 ¿Cuándo las entregas sin contraprestación de impresos u objetos de carácter publicitario no están sujetas al IVA?
- 4.4 Que el día 3 de octubre de 2015 ha entrado en vigor la Ley 5/2015, de 25 de junio, de **Derecho Civil Foral del País Vasco**, que modifica, entre otros, el **régimen de legítimas en la CAPV**.
- 4.5 Que las empresas inscritas en el Registro Mercantil, **deberán hacer constar en toda su documentación destinada a terceros**, los datos de su inscripción registral.

(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 *Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE 11/07/2015).*

#### I. BASE IMPONIBLE

- **Artículo 1 (antes 31). Aprobación de criterios de imputación temporal diferentes al devengo.**

Los contribuyentes que apliquen un criterio de imputación distinto al devengo deberán solicitar su aprobación a la Administración tributaria para que la aplicación tenga eficacia fiscal.

- **Artículo 3 (antes 1). Período de Amortización y Vida Útil.**

Eliminación de contenidos de carácter contable, como el concepto de vida útil, ya definidos en el Plan General de Contabilidad.

Supresión del tratamiento de las instalaciones técnicas como un único elemento susceptible de amortización. Deberá amortizarse cada elemento de forma separada.

Supresión de la prohibición de aplicar distintos métodos de amortización.

En caso de fusión, escisión y aportación de activos, no se exige la formulación de un plan de amortización en el caso de que el contribuyente prefiera aplicar a los elementos adquiridos su propio método de amortización.

- **Artículo 4 (antes 2). Amortización según tablas.**

El nuevo Reglamento no contiene las tablas de amortización que ahora se contienen en el art. 12 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades.

En caso de que existan elementos amortizados por debajo del coeficiente mínimo, el exceso de amortización por encima del coeficiente máximo se imputará al período impositivo en el que se amortizó por debajo del coeficiente mínimo, hasta el importe que hubiera correspondido a la aplicación del coeficiente mínimo.

Se amplía la excepción del cálculo de la amortización de elementos usados aplicando hasta dos veces el coeficiente de amortización máximo a las entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades según el art. 42 del Código de Comercio. Hasta ahora se exceptuaba sólo a las entidades pertenecientes al mismo grupo fiscal.

- **Artículo 7 apartado 8 (antes 7.5). Planes de Amortización. Efectos.**

Se permite presentar planes de amortización en cualquier momento dentro del período de construcción o de amortización del elemento patrimonial. Antes se limitaba a los tres meses posteriores al inicio del plan de amortización.

La aprobación de un plan de amortización distinto del presentado requiere la aceptación por el contribuyente.

El plan de amortización aprobado surte efectos en los períodos impositivos que finalicen tras su presentación, salvo que expresamente se establezca una fecha distinta.

- **Artículo 8 (antes 6). Cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras. Ámbito de aplicación.**

Se extiende a los fondos de titulización regulados en el título III de la Ley 5/2015 de 27 de Abril, de fomento de la financiación empresarial, la normativa en relación con la

deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado.

▪ **Artículo 37 (antes 21 ter). Documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales.**

No es de aplicación el límite que exige de la obligación de documentación cuando el importe del conjunto de operaciones realizadas no excede de 250.000,00 €.

Debe mantenerse la documentación relativa a las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un paraíso fiscal, excepto países de la Unión Europea o Espacio Económico Europeo con los que exista efectivo intercambio de información y el contribuyente acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

La documentación a que se refiere el artículo 16.1.a) RIS debe comprender adicionalmente, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades que residan en un paraíso fiscal, la identificación de las personas que en nombre de dichas personas o entidades hayan intervenido en la operación, y si se trata de entidades la identificación de sus administradores.

A efectos del artículo 18.3 LIS se considera DATO cada una de las personas y administradores citados.

A las operaciones realizadas con personas o entidades que residan en un paraíso fiscal, no les exigible la documentación específica del contribuyente prevista en el artículo 16 LIS respecto de servicios y compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación en estas, así como los gastos accesorios y conexos, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el contribuyente pruebe que la realización de la operación a través de un paraíso fiscal responde a la existencia de motivos económicos válidos.
- Que el contribuyente realice operaciones equiparables con personas o entidades no vinculadas que no residan en paraísos fiscales y acredite que el valor convenido de la operación se corresponde con el valor convenido en dichas operaciones.

▪ **Artículo 38 (antes 30). Valoración previa de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica o innovación tecnológica.**

Contenido de la resolución motivada que pone fin al procedimiento:

- Lugar y fecha de formalización.
- Nombre y apellidos o razón social y NIF del contribuyente.
- Conformidad del contribuyente con la valoración realizada.
- Descripción de la operación a que se refiere la propuesta.
- Valoración realizada por la Administración Tributaria conforme a las normas del IS, con indicación de los gastos y de las actividades concretas a que se refiere, así como del método de valoración utilizado, con indicación de sus elementos esenciales.
- Plazo de vigencia de la valoración y fecha de su entrada en vigor.

▪ **Artículo 39 (antes 32 bis). Inicio del procedimiento (para acuerdos previos de valoración o de calificación y valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles).**

Se elimina el contenido del apartado 3, que habilitaba plazo para subsanar defectos de solicitud y fundamentaba el archivo de actuaciones en defecto de subsanación.



## **II. LIMITES EN LAS AYUDAS DERIVADAS DE LA APLICACIÓN DEL DERECHO DE LA U.E.**

- **Artículo 45 (nueva redacción). Límites de la acumulación de las ayudas al sector cinematográfico. Son los siguientes:**
  - La deducción del art. 36.2 LIS se aplica a producciones de coste mínimo de 2 MM €.
  - La base de deducción no puede superar el 80% del coste de la producción.

## **III. REGLAS DE APLICACIÓN DE DETERMINADOS REGÍMENES ESPECIALES**

- **Artículo 46. Obligaciones de las AIE y UTE.**

Se amplía la información a aportar en relación con la imputación a las entidades miembros:

- Gastos financieros netos no deducidos por la entidad.
- Reserva de capitalización no aplicada por la entidad.
- Base imponible, minorada o incrementada por las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación.

- **Artículo 47. Régimen de consolidación fiscal.**

Se adaptan las obligaciones formales del régimen al nuevo perímetro de grupo fiscal introducido por la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades.

Contenido de la comunicación de la opción de tributar por el régimen de consolidación:

- Identificación de las sociedades que integran el grupo fiscal y, adicionalmente, en su caso, de la entidad no residente dominante, y de la entidad no residente a la que pertenezcan los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español.
- Copia de los acuerdos por los que las entidades del grupo han optado por el régimen de consolidación fiscal y, en el caso de que la entidad dominante sea no residente en territorio español, documento en el que se designe a la entidad representante.
- Relación del porcentaje de participación directo o indirecto mantenido por la entidad dominante respecto de todas y cada una de las entidades que integran el grupo fiscal, porcentaje de derechos de voto poseídos sobre las mismas y la fecha de adquisición de las respectivas participaciones.

La entidad representante deberá manifestar que se cumplen todos los requisitos para formar parte del grupo fiscal.

- **Artículo 48 (antes 43). Comunicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un miembro a otro de la Unión Europea.**

Desaparece la opción para su aplicación. El régimen se aplica por defecto a todas las operaciones de reestructuración.

Se establece una obligación de comunicación de las operaciones de reestructuración.



Si el contribuyente decide no aplicar el régimen, deberá indicarlo en la comunicación.

La comunicación debe realizarse por la entidad adquirente, salvo que sea no residente, en cuyo caso la realizará la entidad transmitente.

Si no son residentes ni la entidad adquirente ni la transmitente, la comunicación la realizarán los socios de la transmitente, si son residentes.

Se regula el destino de la comunicación: Delegación de la AEAT del domicilio fiscal del obligado o Dependencia Regional de Inspección o Delegación Central de Grandes Contribuyentes para los adscritos a ellas.

#### **IV. GESTIÓN DEL IMPUESTO**

▪ **Artículo 61 (antes 59). Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta.**

Se excluyen de retención los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, hasta 300,00 €.

▪ **Artículo 64 (antes 62). Base para el cálculo de la obligación de retener e ingresar a cuenta.**

Se precisa que en el **arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos**, la base de retención incluye todos los conceptos que se satisfagan al arrendador excepto el IVA. Debe entenderse que las cantidades pagadas al arrendador en concepto de suministros, comunidad de propietarios u otro tipo de gastos repercutidos al arrendatario forman parte de la base de la retención. Se equipara así la base de retención en IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades.

▪ **Artículo 66 (antes 64). Porcentaje de retención e ingreso a cuenta.**

- Con carácter general, 19%. (Será el 19,5% desde el 12/07/15 hasta el 31/12/15).
- En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, 24%.
- En el caso de premios de loterías y apuestas sujetos y no exentos del gravamen especial de loterías, 20%.

▪ **Artículo 69 (nueva redacción). Procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública.**

Conversión en crédito exigible ante la Administración Tributaria de activos por impuesto diferido por:

- Dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produce por aplicación del artículo 13.1.a) LIS.
- Dotaciones a aportaciones a sistemas de previsión social o prejubilación por aplicación artículo 14.1 y 2 LIS.

La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las siguientes circunstancias:

- Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales auditadas y aprobadas.



- Que el contribuyente sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.
- Que los activos por impuesto diferido sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de créditos e insolvencias y aportaciones a sistemas de previsión social o prejubilación.

La conversión determina que el contribuyente puede optar por:

- a) Solicitar su abono a la Administración Tributaria o
- b) Compensar los créditos con otras deudas tributarias generadas a partir de la conversión.

La solicitud de abono se cursa en la propia autoliquidación del IS, sin devengo de interés de demora.

La compensación se tramita mediante solicitud, para cada deuda que se pretenda compensar, indicando:

- Identificación de la deuda a compensar, importe, concepto y fecha de vencimiento.
- Identificación de la autoliquidación origen del crédito a compensar.
- Manifestación de no haber solicitado abono ni compensación con otras deudas.

La resolución de esta solicitud debe notificarse en seis meses.

#### **V. D.A. ÚNICA. CONCEPTO DE ENTIDAD PATRIMONIAL EN PERÍODOS INICIADOS ANTES DE 1 DE ENERO DE 2015**

Se establece el criterio para determinar si una entidad es patrimonial en los períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015: se tendrá en cuenta la suma de los balances anuales correspondientes al tiempo de tenencia de la participación con el límite de los iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2009 salvo prueba en contrario.

Para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, el análisis de la patrimonialidad se realizará año a año.

#### **VI. D.T. 5ª. OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN DE LA DEDUCCIÓN FONDO DE COMERCIO FINANCIERO (D.T. 14ª LIS).**

Información a presentar junto con la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades:

- Identificación y porcentaje de participación en entidad causa de deducción.
- Descripción de sus actividades.
- Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como su valor neto contable determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.
- Justificación de criterios de homogeneización valorativa y temporal.
- Justificación de criterios de imputación de la diferencia entre precio de adquisición y patrimonio neto contable en la fecha de adquisición.

### **1.2 Obligaciones importantes en materia de documentación de operaciones vinculadas.**

#### **I. REGULACIÓN**

- Artículo 18 LEY 27/2014 de 27 de Noviembre del Impuesto Sociedades.
- Artículos 13 a 36 REAL DECRETO 634/2015 de 10 de Julio, REGLAMENTO IMPUESTO SOCIEDADES.



## **II. PRINCIPIOS GENERALES (ART. 18 LEY 27/2014)**

Las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado, entendido como aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten libre competencia.

Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones se han valorado por su valor de mercado deben mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

## **III. SON PERSONAS VINCULADAS, UNA ENTIDAD Y (ART. 18 LEY 27/2014)**

- Sus socios o partícipes.
- Sus consejeros o administradores, salvo en cuanto a su retribución
- Cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios, partícipes, consejeros o administradores.
- Otra entidad que pertenecen a un Grupo.
- Consejeros o administradores de otra entidad cuando ambas pertenecen a un Grupo.
- Cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas pertenecen a un Grupo.
- Otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25% del capital social o fondos propios.
- Otra entidad en las que los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25% del capital social o fondos propios.
- Residente en España y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

### Observaciones:

- La vinculación socio/sociedad exige al menos una participación del 25% del capital social o fondos propios.
- El término administradores incluye a los de derecho y a los de hecho.
- Existe GRUPO cuando una entidad ostenta o puede ostentar el control de otra u otras según los criterios del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

## **IV. OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN. INFORMACIÓN PAÍS POR PAÍS (ART. 14 REGLAMENTO)**

- Exigible para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2016, a:
  - Entidades residentes en España que tengan la condición de dominantes de un grupo y que no sean dependientes de otra entidad residente o no, cuyo importe neto de la cifra de negocios global sea superior a 750 millones de euros en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo.
  - Entidades residentes en España, dependientes directa o indirectamente, de una entidad no residente, que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, o establecimientos permanentes de entidades no residentes, cuyo importe neto de la cifra de negocios global sea superior a 750 millones de euros en los 12 meses



anteriores al inicio del período impositivo, y siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

- ✓ Que haya sido designada por su entidad matriz no residente para elaborar la información.
- ✓ Que no exista obligación de información país por país respecto a la no residente en su territorio de residencia fiscal.
- ✓ Que no exista acuerdo de intercambio automático de información con el país de residencia de la no residente.
- ✓ Que existiendo tal acuerdo, se haya incumplido sistemáticamente el mismo, incumplimiento comunicado por la Administración tributaria a las entidades dependientes o establecimientos permanentes residentes en España.

Toda entidad residente que forme parte de Grupo obligado a informar de acuerdo con lo anterior, debe comunicar a la Administración tributaria la identificación y país de residencia de la entidad obligada a informar antes de finalizar el período impositivo a que se refiere la información.

- Contenido de la información país por país:

La información, que debe corresponder al período impositivo de la entidad dominante y es agregada por cada país, comprende:

- Ingresos brutos del Grupo, distinguiendo con entidades vinculadas o con terceros.
- Resultado antes del IS o análogo.
- IS o análogo pagado, incluidas retenciones soportadas.
- IS o análogo devengado, incluidas retenciones.
- Capital Social y otros fondos propios al cierre del período impositivo.
- Plantilla media.
- Activos materiales e Inversiones Inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.
- Lista de entidades residentes y establecimientos permanentes y actividades de cada uno.
- Otra información relevante.

- Plazo y forma de presentación:

La información debe presentarse dentro de los 12 meses siguientes a la finalización del período impositivo, en modelo que se redactará. Las cuantías de la información se expresarán en euros.

## **V. OBLIGACIÓN DE DOCUMENTACIÓN**

### **V.1. Documentación específica del GRUPO.**

- Exigible para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2016.
- No exigible a los Grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros.
- Contenido:
  - a) Información relativa a la estructura y organización del Grupo:



- 1º Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del Grupo, así como cualquier cambio relevante de la misma.
  - 2º Identificación de las entidades que forman parte del Grupo.
- b) Información relativa a las actividades del Grupo:
- 1º Actividades principales del Grupo; principales mercados geográficos en los que opera; fuentes principales de beneficios; cadenas de suministro de bienes y servicios que representen, al menos, el 10% de su volumen de negocio.
  - 2º Descripción general de las funciones ejercidas, riesgos asumidos y principales activos utilizados por las entidades del Grupo, incluyendo cambios respecto al ejercicio anterior.
  - 3º Descripción de la política del Grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método de fijación de los precios.
  - 4º Relación y breve descripción de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios relevantes entre empresas del Grupo.
  - 5º Descripción de las operaciones de reorganización y adquisición o cesión de activos relevantes, realizadas durante el período impositivo.
- c) Información relativa a los activos intangibles del Grupo:
- 1º Descripción general de la estrategia global del Grupo en relación al desarrollo, propiedad y explotación de activos intangibles, incluyendo localización de instalaciones en la que realiza I+D y su dirección.
  - 2º Relación de activos intangibles del Grupo a efectos de precios de transferencia y entidades titulares de los mismos; descripción general de la política de precios de transferencia en relación a activos intangibles del Grupo.
  - 3º Contraprestaciones a operaciones vinculadas derivadas del uso de activos intangibles, identificando entidades afectadas y territorios de su residencia.
  - 4º Acuerdos, incluyendo de reparto de costes, de servicios de investigación y de licencias, entre entidades del Grupo relativos a intangibles.
  - 5º Descripción general de transferencia relevante de activos intangibles, incluyendo entidades afectadas, países e importes.
- d) Información relativa a la información financiera:
- 1º Descripción general de la forma de financiación del Grupo, incluyendo los principales acuerdos de financiación suscritos con personas o entidades ajenas al Grupo.
  - 2º Identificación de las entidades del Grupo que realizan las principales funciones de financiación del Grupo, país de constitución y sede de dirección efectiva.
  - 3º Descripción general de la política de precios de transferencia relativa a los acuerdos de financiación entre entidades del Grupo.
- e) Situación financiera y fiscal del Grupo:
- 1º Estados financieros anuales consolidados del Grupo, siempre que sean obligatorios o se hubieren elaborado voluntariamente.

2º Relación y breve descripción de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con autoridad fiscal, que afecte a la distribución de los beneficios del grupo entre países.

- A efectos del régimen de infracciones y sanciones, el contenido arriba descrito constituye dato o conjunto de datos según lo indicado a continuación:

Conjunto de datos:

- Letra a) 1º
- Letra b) 1º, 2º, 3º y 5º
- Letra c) 1º
- Letra d) 1º y 3º

Datos:

- Letra a) 2º
- Letra b) 4º
- Letra c) 2º, 3º, 4º y 5º
- Letra d) 2º
- Letra e) 1º y 2º

- Esta documentación deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración.

## V.2. Documentación específica del contribuyente.

- Contenido:

a) Información del contribuyente:

1º Estructura de dirección, organigrama y personas o entidades destinatarias de los informes sobre evolución de sus actividades, indicando los países de su residencia fiscal.

2º Descripción de actividades, estrategia de negocio y participación en operaciones de reestructuración, cesión o transmisión de activos intangibles.

3º Principales competidores.

b) Información de las operaciones vinculadas:

1º Descripción de naturaleza, características e importes de operaciones vinculadas.

2º Nombre y apellidos o razón social, domicilio fiscal y NIF del contribuyente y las personas o entidades vinculadas con las que se opera.

3º Análisis de comparabilidad detallado en los términos artículo 17 RIS.

4º Explicación de la selección del método de valoración elegido, incluyendo las razones que justifican su elección y su forma de aplicación, los comparables obtenidos y especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

5º Criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente a varias personas o entidades vinculadas, acuerdos si los hubiera o acuerdos de reparto de costes a los que se refiere el artículo 18 RIS.

6º Copia de acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con autoridad fiscal, relacionada con las operaciones vinculadas.

7º Información relevante que disponga el contribuyente para determinar la valoración de las operaciones vinculadas.

c) Información económico-financiera del contribuyente:

1º Estados financieros anuales.

2º Conciliación entre datos utilizados para aplicar métodos de precios de transferencia y los estados financieros anuales.

3º Datos financieros de los comparables utilizados y fuente de procedencia.

- Si para determinar el valor de mercado se utilizan otros métodos de valoración generalmente aceptados y distintos de los señalados en el artículo 18.4 a) a e) LIS (método del precio libre comparable; método del coste incrementado; método del precio de reventa; método de la distribución del resultado; método del margen neto operacional), se describirá el método elegido y las razones de su elección.
- Se describirán magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés y demás variables.
- Se justificará la razonabilidad y coherencia de las hipótesis asumidas por referencia a datos históricos, a planes de negocio o cualquier elemento esencial para determinar el valor y su adecuación al principio de libre competencia.

Debe maximizarse el uso de datos de mercado, que deben acreditarse, y se limita el empleo de consideraciones subjetivas y datos no contrastables.

La documentación a mantener a disposición de la AT, comprende los informes, documentos y soportes informáticos idóneos para la verificación del método de valoración aplicado y el valor de mercado resultante.

- Las obligaciones documentales descritas se refieren al período impositivo en el que el contribuyente realiza operaciones vinculadas.
- Si la documentación elaborada es válida para períodos posteriores, no es necesaria nueva documentación sin perjuicio de las adaptaciones que sean necesarias.
- A efectos del régimen de infracciones y sanciones, el contenido arriba descrito constituye dato o conjunto de datos según lo indicado a continuación:

Conjunto de datos:

- Letra a) 1º, 2º y 3º
- Letra b) 3º, 4º y 7º
- Letra c) 1º, 2 y 3º
- Información relativa al método de valoración elegido

Datos:

- Letra b) 1º, 2º, 5ª y 6ª

### V.3. Documentación específica simplificada del contribuyente.

- Exigible para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2015.
- Aplicable a personas y entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros.
- Contenido:
  - a) Descripción de naturaleza, características e importes de operaciones vinculadas.

- b) Nombre y apellidos o razón social, domicilio fiscal y NIF del contribuyente y las personas o entidades vinculadas con las que se opera.
- c) Identificación del método de valoración utilizado.
- d) Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

En el caso de empresas de reducida dimensión, la documentación específica se entiende aportada con la formalización del documento normalizado elaborado por el Ministerio de Hacienda. No deben aportar los comparables citados.

- No resulta de aplicación el contenido simplificado de la documentación específica a las siguientes operaciones vinculadas:
  - a) Las realizadas por contribuyentes del IRPF, en el desarrollo de actividad económica, que tributen en estimación objetiva, con entidades en las que ellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, individual o conjuntamente tengan un porcentaje igual o superior al 25% del capital social o fondos propios.
  - b) Las operaciones de transmisión de negocios.
  - c) Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de participación en fondos propios de entidades que no cotizan en mercados regulados o lo hacen en mercados de países considerados paraísos fiscales.
  - d) Las operaciones de transmisión de inmuebles.
  - e) Las operaciones sobre activos intangibles.

En el supuesto de empresas de reducida dimensión o personas físicas y siempre que no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deben incorporar el análisis de comparabilidad descrito en el apartado VI posterior.

- A efectos del régimen de infracciones y sanciones, el contenido arriba descrito constituye dato según lo indicado a continuación:

Datos:

- Letra a), b), c) y d)

#### **V.4. No exigibilidad de la documentación específica.**

No se exige la documentación específica para las siguientes operaciones, aun cuando el importe neto de la cifra de negocios global supere 45 millones de euros:

- A las operaciones entre entidades que tributan en consolidación fiscal, excepto los ingresos procedentes de la cesión de determinados activos intangibles.
- A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por AIE, UTE y Sociedades de Desarrollo Industrial Regional inscritas en el registro especial del M<sup>o</sup> de Hacienda.

La documentación sí es exigible a las UTE que se acojan al régimen de exención de rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente del artículo 22 LIS.

- A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe del valor de mercado de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere 250.000,00 €.



## **VI. MÉTODOS DE VALORACIÓN APLICABLES**

- Cualquiera de los siguientes:
  - a) Método del precio libre comparable. Por el que se comparan el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas, con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.
  - b) Método del coste incrementado. Por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.
  - c) Método del precio de reventa. Por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.
  - d) Método de la distribución del resultado. Por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dichas operaciones en función del criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.
  - e) Método del margen neto operaciones. Por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

La elección del método de valoración tendrá en cuenta:

- la naturaleza de la operación vinculada.
- la disponibilidad de información fiable.
- grado de comparabilidad entre operaciones vinculadas y no.

Si no se pueden aplicar los métodos anteriores, se pueden utilizar otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

- Análisis de comparabilidad:
  - Para comparar las circunstancias de las operaciones vinculadas con operaciones equiparables entre partes independientes debe tenerse en cuenta las relaciones entre las personas o entidades vinculadas y las condiciones de las operaciones a comparar atendiendo a la naturaleza de las operaciones y a la conducta de las partes.
  - Para determinar si dos o más operaciones son equiparables las circunstancias a considerar siempre que sean relevantes y que el contribuyente haya podido disponer de información sobre ellas, son las siguientes:
    - a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.
    - b) Las funciones de las partes, identificando riesgos asumidos y ponderando activos utilizados.



- c) Términos contractuales, responsabilidades, riesgos y beneficios de cada parte.
- d) Circunstancias económicas que afecten a las operaciones en particular por las características de los mercados.
- e) Estrategias empresariales.

A efectos de determinar el valor de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia también deberá tenerse en cuenta cualquier otra circunstancia que sea relevante y sobre la que el contribuyente haya podido disponer de información, como entre otras, la existencia de pérdidas, la incidencia de las decisiones de los poderes públicos, la existencia de ahorros de localización, de grupos integrados de trabajadores o de sinergias.

En todo caso deben indicarse los elementos de comparación internos y externos considerados.

- Si las operaciones vinculadas se encuentran estrechamente relacionadas entre sí, han sido realizadas de forma continua o afectan a productos o servicios similares, y el análisis individual no resulta adecuado, el análisis de comparabilidad se realizará para el conjunto de operaciones.
- Dos o más operaciones son equiparables cuando no existen entre ellas diferencias significativas en las circunstancias antes descritas, que afecten al precio del bien o si existen son eliminables con los ajustes de comparabilidad.
- El grado de comparabilidad, la naturaleza de la operación y la información sobre operaciones equiparables, son los principales factores que determinan el método de valoración más adecuado.
- Si a pesar de no existir datos suficientes, se ha podido determinar un rango de valores que cumpla el principio de libre competencia, considerando el proceso de selección de comparables y las limitaciones de la información disponible, se pueden utilizar medidas estadísticas para minimizar el riesgo de error por defectos en la comparabilidad.

## **VII. PRESTACIONES DE SERVICIOS**

En este caso la aplicación de alguno de los métodos citados, requiere que los servicios produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Si se trata de servicios prestados conjuntamente a varias personas o entidades vinculadas y siempre que no fuere posible individualizar los servicios o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, es posible distribuir la contraprestación total entre los beneficiarios con arreglo a reglas de reparto racionales. Se entiende cumplido el criterio cuando además de la naturaleza del servicio y las circunstancias de su prestación, se tiene en cuenta los beneficios susceptibles de ser obtenidos por los beneficiarios.

### **Caso particular: Prestación de servicios por socio profesional persona física**

El contribuyente puede considerar coincidente con el valor de mercado la retribución descrita cuando se cumplen los siguientes requisitos:

- a) Más del 75% de la entidad destinataria proceden de actividades profesionales y cuenta con medios materiales y humanos para el desarrollo de la actividad.
- b) Las retribuciones de todos los socios profesionales no es inferior al 75% del resultado previo a la deducción de las propias retribuciones.
- c) La cuantía de la retribución de cada socio profesional cumple:
  - Se determina en función de la contribución efectuada por los socios citados a la buena marcha de la entidad, constando por escrito los criterios cualitativos y cuantitativos aplicables.



- No es inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplen funciones análogas. En ausencia de éstos, no puede ser inferior a cinco veces el IPREM.

El incumplimiento de este requisito en un socio no afecta al cumplimiento del resto.

### **VIII. ACUERDOS DE REPARTO DE COSTES DE BIENES Y SERVICIOS**

Estos acuerdos deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Los participantes deben acceder a la propiedad u otro derecho de similares consecuencias económicas, de activos o derechos que sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como consecuencia del acuerdo.
- b) La aportación de cada partícipe debe tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que espera del acuerdo en base a criterios racionales.
- c) El acuerdo debe contemplar la variación de circunstancias en los partícipes, estableciendo pagos compensatorios y ajustes necesarios.
- d) El acuerdo debe incluir:
  - Identificación del resto de partícipes en el acuerdo.
  - Ámbito y duración de las actividades y proyectos específicos cubiertos.
  - Criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados.
  - Forma de cálculo de las respectivas aportaciones.
  - Especificación de las tareas y responsabilidades de los partícipes.
  - Consecuencias de la adhesión o retirada de los partícipes.
  - Cualquier otra disposición que prevea adaptar los términos del acuerdo para reflejar una modificación de las circunstancias económicas.

### **IX. CONTRIBUYENTES QUE POSEEN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL EXTRANJERO**

Si así se establece en convenio para evitar doble imposición internacional, se incluirán en la base imponible las rentas estimadas por operaciones internas realizadas con el establecimiento permanente, a su valor de mercado.

### **X. COMPROBACIÓN DE OPERACIONES VINCULADAS Y EFECTOS**

#### **X.1. Principios Generales.**

La Administración tributaria puede comprobar las operaciones entre personas o entidades vinculadas y efectuar las correcciones que procedan en los términos que se hubiere acordado entre partes independientes de situación de libre competencia, respecto a las operaciones sujetas a IS, IRPF e IRNR. La Administración tributaria queda vinculada por dichas correcciones respecto a otras personas o entidades vinculadas.

La corrección no puede determinar una tributación en los impuestos descritos de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de personas o entidades intervinientes. Se considera en la renta, a efectos de posibilitar la comparación, la parte de renta que debiere excluirse por corresponder a un contribuyente que tributa en estimación objetiva.

#### **X.2. Normas legales y reglamentarias marco de la comprobación.**

- 1º La comprobación se lleva a cabo en el seno del procedimiento iniciado con un obligado tributario.

Si la comprobación de operaciones vinculadas no es el único objeto de la regularización que proceda, la propuesta de liquidación se documenta en acta distinta, acta que tendrá carácter de provisional.

- 2º Si el obligado tributario recurre la liquidación provisional resultante, debe comunicarse este hecho al resto de personas o entidades vinculadas afectadas, para que se personen en el procedimiento y aporten las alegaciones que estimen oportunas. Si no hay recurso del obligado, transcurrido el plazo, se notifica la liquidación al resto de personas vinculadas afectadas para que puedan presentar conjuntamente su recurso. La interposición de éste interrumpe la prescripción, reiniciándose el cómputo del plazo de prescripción con la firmeza de la liquidación practicada.
- 3º La firmeza de la liquidación determina su eficacia y firmeza frente al resto de personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria practicará de oficio las regularizaciones oportunas, salvo que éstas la hubieren practicado previamente por cualquiera de los procedimientos previstos en el artículo 19.3 RIS. Deberán incluirse intereses de demora.
- 4º Estas normas son aplicables a contribuyentes de IRPF, IS e IRNR.
- 5º Estas normas son aplicables sin perjuicio de lo previsto en los Tratados y Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno. Las personas o entidades afectadas que puedan invocar un Tratado o Convenio, pueden acudir al procedimiento amistoso o al procedimiento arbitral para eliminar la posible doble imposición generada por la corrección, conforme al artículo 18.12.5º LIS.
- 6º Cuando en el seno de la comprobación, se efectúa la comprobación del valor de una operación, no resultan aplicables los artículos 57 y 135 LGT.

### **X.3. Efectos de la comprobación con corrección.**

En las operaciones en las que se determina que el valor convenido es distinto del valor de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para los intervinientes, el tratamiento fiscal que corresponda según la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto.

En particular, en el caso de relación socio-partícipe/entidad la diferencia (renta):

- a) Si es a favor del socio-partícipe:

La parte de la renta que se corresponde con su participación es:

- Para la entidad, retribución de fondos propios.
- Para el socio-partícipe, participación en beneficios.

La parte que no se corresponde:

- Para la entidad, retribución de fondos propios.
- Para el socio-partícipe, utilidad según condición de socio, asociado, accionista o partícipe según dispone el artículo 25.1.d) LIRPF.

- b) Si la renta es a favor de la entidad:

La parte de la renta que se corresponde con su participación es:

- Para la entidad, aportación a fondos propios.
- Para el socio-partícipe, mayor valor de adquisición de la participación.

La parte que no se corresponde:

- Para la entidad, renta sujeta a tributación.
- Para el socio-partícipe, liberalidad.

Si se trata de contribuyentes del IRNR tendrá carácter de ganancia patrimonial conforme al artículo 13.1.i).4º LIRNR.

#### **X.4. Restitución patrimonial derivada de las diferencias entre el valor convenido y el valor de mercado de las operaciones vinculadas.**

No se aplica el tratamiento fiscal previsto para las diferencias entre valor de mercado y valor convenido entre personas o entidades vinculadas, cuando se proceda a la restitución patrimonial entre ella. El contribuyente debe justificar dicha restitución antes de que se dicte la liquidación correspondiente.

### **XI. INFRACCIONES Y SANCIONES**

- **Infracción:** La falta de aportación o aportación incompleta o con datos falsos, de la documentación que debe mantenerse a disposición de la Administración tributaria por las personas o entidades vinculadas, cuando la Administración tributaria no realice correcciones en su actuación.

Calificación: GRAVE.

Sanción: Multa pecuniaria de 1.000,00 € por cada DATO y 10.000,00 € por cada CONJUNTO DE DATOS, omitidos o falsos, referidos a cada obligación de documentación.

Límite de la sanción: 10% de las operaciones sujetas a IRPF, IS e IRNR.

- **Infracción:** La falta de aportación o aportación incompleta o con datos falsos, de la documentación que debe mantenerse a disposición de la Administración tributaria por las personas o entidades vinculadas y la no coincidencia del valor de mercado con el valor que se determina en la documentación, cuando conllevan correcciones de la Administración tributaria en su actuación comprobatoria.

Calificación: GRAVE.

Sanción: Multa pecuniaria proporcional del 15% sobre las cantidades que resulten de las correcciones que correspondan. Es incompatible con lo previsto en los artículos 191, 192, 193 y 195 de LGT.

- **Compatibilidad de las sanciones:**

Son compatibles con la del artículo 203 LGT (resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la AT).

Resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 188.1.b) y 3 LGT (reducciones).

### **XII. LIMITACIÓN DE EFECTOS DEL VALOR DE MERCADO RESPECTO A OTROS IMPUESTOS:**

El valor de mercado a efectos de IS, IRPF e IRNR no tiene efectos respecto a otros impuestos y recíprocamente. En ambos casos salvo disposición expresa en contrario.

#### **1.3 *Convenio entre el Reino de España y la República de Uzbekistán para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hecho en Madrid el 8 de julio de 2013 (BOE 10/09/2015).***

Se publica el citado Convenio con la seguridad jurídica en el ámbito fiscal que siempre se proporciona con su entrada en vigor.

#### **1.4 *Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (BOE 22/09/2015).***

Se trata de la reforma más importante de la Ley 58/2003 desde el año en el que fue aprobada.



Se exponen a continuación los aspectos que se consideran **más relevantes** de la citada reforma.

a) Responsables subsidiarios.

Se establece un nuevo supuesto de responsabilidad en la persona de los **representantes aduaneros** cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes, sin que la responsabilidad alcance a la deuda aduanera.

b) Aplazamiento y fraccionamiento del pago.

Nuevos supuestos de deudas que no pueden ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento y cuya solicitud debe ser objeto de inadmisión, para incluir aquellas **deudas tributarias resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado**.

c) Prescripción y derecho de comprobación e investigación.

Una de las principales modificaciones introducidas, o al menos, una de las más sensibles.

Se distingue entre la **prescripción del derecho a liquidar** y la del **derecho a comprobar e investigar**.

Se establece a tales efectos, salvo en los supuestos de créditos fiscales, la posibilidad de la Administración de comprobar e investigar los elementos de la obligación tributaria referente a periodos ya prescritos, cuando los mismos tengan eficacia en ejercicios no prescritos.

Tratándose de **créditos fiscales**, el derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación **prescribe a los 10 años** contados desde el día siguiente a la finalización del plazo establecido de declaración correspondiente al ejercicio o periodo en que se generó el derecho.

No obstante lo anterior, salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, más allá de esos 10 años, seguirá **persistiendo la obligación de aportar las liquidaciones o autoliquidaciones en las que se incluyeron dichas bases, cuotas o deducciones y la contabilidad**, pero siempre en el curso de un procedimiento de comprobación e investigación referente a un ejercicio no prescrito en el que se producen las compensaciones o aplicaciones.

Por otro lado, se reconoce la **facultad de la Administración para calificar hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios con origen en periodos ya prescritos** pero que surten efectos en periodos no prescritos. Es decir, la imprescriptibilidad del derecho a comprobar se extiende a la **facultad de calificación** atribuida a la Administración, pudiéndose declarar incluso el conflicto en la aplicación de la norma o la simulación.

Estas modificaciones resultarán de aplicación a los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados en el momento de la entrada en vigor de la Reforma, en los que, en esa fecha, no se hubiese formalizado propuesta de liquidación.

d) Plazos de prescripción en tributos de cobro periódico.

Los tributos de cobro periódico por recibo en los que para la determinación de la deuda tributaria no es necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria comenzará el **día de devengo del tributo**.

e) Obligaciones Conexas.

Se trata de una modificación de especial trascendencia.



Se entiende por “*obligaciones tributarias conexas*” aquellas en las que **algunos de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o periodo distinto.**

En cuanto a la prescripción, se establece que la interrupción del plazo de prescripción de la acción para liquidar, produce igualmente la interrupción del plazo de prescripción de las obligaciones tributarias conexas, tanto de la acción para liquidar como de la acción para obtener la **devolución de ingresos indebidos**.

Por ejemplo, si nos cuestionan la deducción por I+D o la deducibilidad de unas cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, la actuación administrativa no sólo tendrá efectos sobre el periodo objeto de comprobación sino que, directamente, se entenderá interrumpida la prescripción de los ulteriores ejercicios en que dicha deducción o deducibilidad se hubiese aplicado, aunque no sean objeto de la comprobación y, además, la norma prevé que el contribuyente deberá someterse al criterio de la administración en las sucesivas declaraciones, aunque hubiese planteado impugnación y hubiese conseguido la oportuna suspensión de la ejecución del acto administrativo.

Se regula igualmente la **compensación de oficio** en aquellos supuestos en los que, en virtud de la ejecución de fallos en reposición o en vía económico-administrativa de los que deriva la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada la anterior, tenga lugar la liquidación de obligaciones conexas.

En cuanto a la ejecución del recurso de reposición y reclamación económico-administrativa, cuando se estimara el recurso o la reclamación interpuesta contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra, su ejecución conlleva la regularización de la obligación conexas distinta a la recurrida.

f) Lista de defraudadores.

Se regula la publicación de listados de deudores a la Hacienda Pública cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso supere 1.000.000 de euros.
- Que respecto de dichas deudas o sanciones tributarias haya transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.

Quedan excluidas las deudas y sanciones que se encuentren aplazadas o suspendidas.

Para determinar la inclusión en el listado se tendrá en cuenta la **situación del obligado tributario a 31 de diciembre del año anterior** al del acuerdo de publicación, con independencia del importe pendiente de ingreso en el momento del acuerdo de publicación.

Para 2015 se regula un **régimen transitorio** según el cual la fecha de referencia para determinar la concurrencia de los requisitos necesarios para la inclusión en el primer listado será 31 de julio de 2015. Este primer listado se publicará en el último trimestre de 2015.

Los listados a publicar contendrán la siguiente información:

- Identificación de los deudores: Las personas físicas se identificarán con nombre, apellidos y NIF y las jurídicas con la razón o denominación social y NIF
- Importe conjunto de deudas y sanciones pendientes de pago.

g) Aplicación de cantidades pendientes de compensación en comprobación/Investigación.

Se establece la posibilidad de que en un **procedimiento de comprobación o investigación, se apliquen las cantidades que el contribuyente tuviese pendiente**



**de aplicación o compensación**, pero **se impide que**, una vez iniciado el procedimiento en cuestión, los **contribuyentes presente declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación con la finalidad de modificar tales cantidades pendientes**.

Lo que se trata de evitar es que, mediante una declaración complementaria, se deje sin efecto la compensación o aplicación realizada en otro ejercicio y se solicite la compensación o aplicación de esas cantidades en el ejercicio comprobado.

h) Tasación pericial contradictoria.

Establece la norma que la presentación de solicitud de tasación pericial contradictoria provoca la suspensión de:

- El plazo de inicio del procedimiento sancionador, en el caso en que este no se hubiera iniciado.
- El plazo máximo de terminación del procedimiento sancionador, si este se hubiera ya iniciado.

Si en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra una liquidación ya se hubiese impuesto sanción y se dictase una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción impuesta a dictar una nueva conforme a la nueva liquidación.

Esta modificación será de aplicación a las solicitudes de tasación pericial contradictorias que se presenten a partir de la entrada en vigor de la reforma.

i) Comprobación limitada.

La Administración no puede examinar la contabilidad mercantil, por tanto, tampoco puede requerir dicha información.

No obstante, ahora, se permite a la Administración examinar la documentación contable, si esta fuese aportada de forma voluntaria por el contribuyente y sin mediar requerimiento previo. Ahora bien, dicho examen podrá realizarse a los solos efectos de constatar la coincidencia de los datos contables con los que obran en poder de la Administración, sin que ello implique la comprobación de las operaciones en ella referidas, que se reserva siempre para los órganos de Inspección.

j) Plazo actuaciones inspectoras.

Se **amplía el plazo máximo general** de duración de las actuaciones inspectoras, que pasa a **18 meses**, previéndose su **ampliación a 27 meses**, cuando concurra alguna de las circunstancias en cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos objeto de comprobación: que la cifra anual de negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas, o que el obligado tributario esté integrado en un grupo de consolidación fiscal o del régimen especial de grupo de entidades que esté siendo objeto de inspección. Cuando se realicen actuaciones con personas o entidades vinculadas, la concurrencia de las circunstancias previstas en cualquiera de ellos determinará la aplicación de este plazo a todos ellos.

El **cómputo del plazo se suspenderá en determinados casos** (remisión del expediente al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción competente, orden judicial, conflicto ante las Juntas Arbitrales, expediente de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, intento de notificación de la propuesta de resolución o del acuerdo de completar actuaciones, y fuerza mayor), previéndose asimismo supuestos de extensión del plazo de duración de las actuaciones: por los días de cortesía concedidos (que no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales) en los que el obligado tributario solicita que no se lleven a cabo actuaciones con el mismo; en supuestos de aportación tardía (una vez transcurridos al menos 9 meses desde el inicio de actuaciones) por parte del obligado tributario de documentación o información que le hubiese sido requerida (entre 3 y 6 meses, en función del momento en que se efectúe la aportación); cuando tras dejar



constancia de la apreciación de las circunstancias determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta, se aporten datos, documentos o pruebas relacionados con dichas circunstancias (6 meses).

k) Delitos contra la Hacienda Pública.

En supuestos de delito contra la Hacienda pública se incorporan determinadas modificaciones para establecer un procedimiento administrativo que permita practicar liquidaciones tributarias y efectuar el cobro de las mismas aún en los supuestos en los que se inicie la tramitación de un procedimiento penal.

l) Medios de prueba.

Se establece que **la factura no constituye un medio de prueba privilegiado** respecto de la **existencia de las operaciones** que documente, por lo que si la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la **realidad de las operaciones**.

m) Procedimiento económico-administrativo.

Se introducen novedades relativas a la definición de competencias de los Tribunales Económico-Administrativos, acumulación de recursos y reclamaciones, representación voluntaria, uso de medios electrónicos, **imposición de costas**, silencio administrativo, plazos de ejecución, planteamiento de cuestiones prejudiciales ante el TJUE, procedimiento abreviado, y recursos (anulación, ejecución, alzada ordinario, alzada extraordinario para unificación de criterio y extraordinario de revisión).

n) Régimen sancionador.

Se introduce un régimen sancionador en **supuestos de conflicto en aplicación de la norma** (tal y como se denomina después de la reforma en relación a la figura del fraude de Ley) condicionado a que se acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación.

La infracción tributaria prevista es calificada como grave, y la sanción consistirá en multa pecuniaria del 50% (falta de ingreso en plazo, obtención indebida de una devolución y determinación improcedente de partidas a deducir en cuota o de créditos tributarios aparentes) o del 15% (solicitud indebida de una devolución, beneficio o incentivo fiscal, y determinación improcedente de partidas a compensar o deducir en la base imponible).

A estos efectos se presumirá, salvo prueba en contrario, que no concurre diligencia debida ni interpretación razonable de la norma a efectos de una posible exoneración de responsabilidad.

ñ) Recuperación de ayudas de Estado.

Se regula el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario, estableciéndose que el **derecho de la Administración para determinar y exigir el pago de la deuda tributaria que resulte de la decisión de recuperación prescribe a los 10 años**.

o) Procedimientos amistosos.

Se establece la suspensión de procedimientos administrativos o judiciales hasta la finalización de los procedimientos amistosos en materia del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que en su caso se hubiesen iniciado.





**1.5 Protocolo entre el Reino de España y Canadá que modifica el Convenio entre España y Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Ottawa el 23 de noviembre de 1976, hecho en Madrid el 18 de noviembre de 2014. (BOE 08/10/2015).**

Se publica el citado Convenio con la seguridad jurídica en el ámbito fiscal que siempre se proporciona con su entrada en vigor.

**1.6 Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas (BOE 15/10/2015).**

Se establece un **nuevo marco jurídico para estas entidades societarias**, con los objetivos de actualizar y mejorar la Ley 4/1997, de Sociedades Laborales, que queda derogada, en función de las reformas llevadas a cabo en el ámbito del derecho de sociedades, y reforzar la naturaleza, las funciones y la caracterización de la sociedad laboral como entidad de la economía social, poniendo de relieve sus especificidades.

Resulta necesario que la **mayoría del capital social la posean los trabajadores que presten en ellas servicios retribuidos de forma personal y directa, y en virtud de una relación laboral por tiempo indefinido**. Ningún socio puede tener acciones o participaciones que representen más de la tercera parte del capital social.

No obstante, se admite la **posibilidad de constituir sociedades laborales con dos socios**, siempre que ambos sean trabajadores y tengan distribuida de forma igualitaria su participación en la sociedad.

Se flexibiliza el marco de **contratación de trabajadores no socios** y los plazos de adaptación en los supuestos de superar los límites de capital y contratación de trabajadores no socios exigidos para no perder la condición de sociedad laboral.

Se **simplifica la documentación necesaria para su constitución** en los supuestos de sociedades preexistentes, y se establece la necesidad de armonización y colaboración entre los distintos registros administrativos estatales y autonómicos y el Registro Mercantil que intervienen en su creación, posibilitando la implantación de medios electrónicos y telemáticos para obtener la calificación e inscripción.

La calificación de “*Sociedad Laboral*” se otorga **previa solicitud** de la sociedad y el otorgamiento de dicha calificación, así como el control del cumplimiento de los requisitos corresponde al Ministerio de Empleo y Seguridad Social o, en su caso, a los órganos competentes de las Comunidades Autónomas con competencia al efecto. La calificación otorgada tiene **plenos efectos en todo el territorio**, sin necesidad de trámite adicional.

Para la **inscripción en el Registro Mercantil** deberá aportarse el certificado que acredite que dicha sociedad ha sido calificada por el Ministerio de Empleo y Seguridad Social o por el órgano competente de la respectiva Comunidad Autónoma como tal e inscrita en el registro administrativo de Sociedades Laborales creado a efectos administrativos en el Ministerio de Empleo y Seguridad Social.

El **capital social** se divide en acciones nominativas (en el caso de S.A.) o en participaciones sociales (en el caso de S.L.) que tendrán el mismo valor nominal y otorgan idénticos derechos.

Tales **acciones o participaciones** se dividen en **dos clases**: Las que sean **propiedad de los trabajadores cuya relación laboral lo sea por tiempo indefinido** y las **restantes**. La primera clase se denominará “*clase laboral*” y la segunda “*clase general*”.

Se admite la **adquisición por la sociedad de sus propias acciones** y participaciones al objeto de **facilitar su transmisión en el plazo máximo de tres años a los trabajadores** con contrato por tiempo indefinido. Además, se admite la posibilidad de que la sociedad facilite **asistencia financiera** a los trabajadores para la adquisición de capital social.



La ley regula igualmente el **derecho de adquisición preferente** en caso de transmisión voluntaria «inter vivos» de acciones o participaciones; la **valoración de las acciones y participaciones** a los efectos de transmisión o amortización; las **limitaciones a la transmisión voluntaria** de las acciones o participaciones sociales por actos “inter vivos”; la **transmisión** de acciones y participaciones en los **supuestos de extinción de la relación laboral**; la transmisión «mortis causa» de acciones o participaciones, y el derecho de suscripción preferente de los socios en caso de ampliación de capital.

En cuanto a la **reserva especial**, se dotará sólo con el 10% del beneficio líquido de cada ejercicio y limitada ahora al doble del capital social. Podrá destinarse de a la adquisición de autocartera para facilitar su posterior enajenación por los trabajadores.

La Ley prevé la existencia de **administradores sociales** (sin especificar su número) o de **un Consejo de Administración**.

Se regulan los **beneficios fiscales**, estableciendo que estas sociedades (con el único requisito de que tengan la calificación de laboral) gozarán, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), de una bonificación del 99 % de las cuotas que se devenguen por modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por la adquisición, por cualquier medio admitido en Derecho, de bienes y derechos provenientes de la empresa de la que proceda la mayoría de los socios trabajadores de la sociedad laboral. Además, se elimina la dotación del 25 por ciento para tener derecho a los beneficios fiscales.

Estos beneficios fiscales se entienden sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra (D.A 4ª).

Por lo que respecta al **Régimen de Seguridad Social** de los socios trabajadores. El encuadramiento en la Seguridad Social de los socios trabajadores se mantiene:

- a) Encuadramiento en el Reglamento General de la Seguridad Social de todos los socios trabajadores de la Sociedad Laboral, independientemente del cargo que ostenten, siempre que sean menos de 25 socios trabajadores. Si la sociedad supera los 25 trabajadores, los administradores se encuadran en el Reglamento General de la Seguridad Social como asimilados, sin derecho a la protección por desempleo y a la protección del FOGASA;
- b) Encuadramiento en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, corresponde cuando su participación en la sociedad junto con las de los componentes de la unidad familiar (hasta el 2º grado) con los que se conviva represente al menos el 50% de la sociedad.

Por último, se definen por primera vez las “*Sociedades participada por los trabajadores*” y se prevé su desarrollo reglamentario posterior. Se definen como las sociedades que promueven distintas formas de participación de los trabajadores en la empresa y que cuentan con trabajadores que, poseen participación en el capital y en los resultados de la sociedad y en los derechos de voto, participan en la toma de decisiones de la sociedad, y en la empresa adopta una estrategia que fomenta la incorporación de trabajadores a la condición de socios.

Las sociedades laborales **deberán adaptar sus estatutos** a las previsiones de la presente ley en el **plazo máximo de dos años** desde su entrada en vigor.

### **1.7 Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 30.000 euros (BOE 20/10/2015).**

Se eleva el umbral de no exigibilidad de garantía a 30.000 euros. Es decir, si las deudas cuyo aplazamiento se solicita, más las deudas cuyo aplazamiento estuviera pendiente de resolución, más el importe pendiente de deudas aplazadas pendientes de pago no exceden de la citada cantidad, se eximirá de la obligación de aportar garantía suficiente para la concesión del aplazamiento solicitado, **a partir del día 21.10.15.**



## 2. TERRITORIOS FORALES.

### 2.1 ÁLAVA.

#### 2.1.1 Decreto Foral 48/2015, del Consejo de Diputados de 4 de agosto, que modifica determinados tipos de retención (BOTH 21/08/2015).

Mediante **NOTAS URGENTES** remitidas por la Asesoría a sus clientes en el mes de Julio relativas a los nuevos porcentajes de retención aplicables tanto en Territorio Común como en los Territorios Forales les informábamos de cómo quedaban los citados porcentajes de retención en ambas jurisdicciones.

Este Decreto Foral confirma las notas urgentes remitidas en cuanto a su contenido, amén de modificar, **con efectos 1 de Septiembre**, el porcentaje general de retención del Impuesto sobre Sociedades que pasa del 20% al 19,5%.

### 2.2 GIPUZKOA.

#### 2.2.1 ORDEN FORAL 500/2015, de 1 de octubre, por la que se establecen los supuestos y condiciones para el pago mediante transferencia bancaria de deudas tributaria (BOG 07/10/2015).

Se habilita la posibilidad del pago de deudas tributarias mediante transferencia bancaria en determinados supuestos de ingreso o en el caso de tratarse de contribuyentes con reducida o nula presencia en el Territorio Histórico de Gipuzkoa

Se abren nuevos medios de pago distintos a la domiciliación bancaria en tales supuestos, al objeto de no dificultar o hacer muy gravoso el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

#### 2.2.2 DECRETO FORAL 79/2015, de 1 de septiembre, por el que se modifican para 2015 los tipos de retención e ingreso a cuenta derivados del arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles y de las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva (BOG 02/09/2015).

Ver apartado 2.1.1. de la presente Circular

### 2.3 BIZKAIA.

#### 2.3.1 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 140/2015, de 28 de julio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por medio del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 203/2013, de 23 de diciembre. (BOB 04/08/2015).

Se establecen los requisitos para la aplicación de la deducción por incentivos a la cultura.

- a) Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en territorio español, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.
- b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009, de 19 de octubre, por la que se dictan normas de aplicación del Real Decreto 2062/2008, de 12 de diciembre, por el que se desarrolla la

Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine, en las materias de reconocimiento del coste de una película e inversión del productor, establecimiento de las bases reguladoras de las ayudas estatales y estructura del Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas y Audiovisuales.

Una obra audiovisual tendrá la consideración de difícil a los efectos de la deducción cuando se encuentre en los siguientes supuestos:

- a) Los cortometrajes.
- b) Las películas que sean la primera o la segunda obra de un director.
- c) Las obras cuya única versión original sea en euskera.
- d) Las obras de bajo presupuesto, entendiéndose por tales aquéllas cuyo coste de producción no supere 500.000 euros.
- e) Aquellas obras que por su temática o por otras cuestiones inherentes a la producción encuentren dificultades para introducirse en el mercado.

En el supuesto previsto en esta letra e), incumbirá al contribuyente demostrar las dificultades que la obra encuentra para introducirse en el mercado, debiendo solicitarse a la Administración tributaria su calificación como obra difícil con anterioridad a la finalización del primer período impositivo en que el contribuyente acredite el derecho a la deducción.

El contribuyente deberá presentar, junto con la autoliquidación del impuesto en la que se acoja a la deducción una relación de las demás ayudas o subvenciones públicas recibidas para determinar el cumplimiento de las intensidades máximas de deducción a que se refiere el mencionado apartado.

**2.3.2 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 128/2015, de 21 de julio, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en materia de pagos a cuenta. (BOB 28/07/2015).**

Ver apartado 2.1.1. de la presente Circular.

**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
Tribunal Supremo	16.07.2015	<b>AJD. Hipoteca unilateral. Sujeto pasivo.</b> El sujeto pasivo en la hipoteca unilateral a favor de la AEAT es el Estado, no el deudor hipotecario. A pesar de ser quien insta el otorgamiento de la escritura es el deudor hipotecario no es en esta ocasión el sujeto pasivo del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, ya que este tipo de operaciones requieren la aceptación por parte de la Administración Tributaria para que la hipoteca pueda entenderse válidamente constituida y pueda acceder al Registro. Así, es esta última la obligada por el Impuesto, aunque la operación finalmente resulte exenta conforme al art. 45.I.A RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), relativo a la exención subjetiva de que gozan el Estado y las Administraciones públicas. El recurso se dicta en casación para la unificación de doctrina, haciendo suyos el Tribunal Supremo los postulados de la sentencia de instancia, pionera ya en su día, y en la línea marcada por el TEAC recientemente. <a href="http://www.fiscal-impuestos.com">www.fiscal-impuestos.com</a>
TEAC	10.09.2015	<b>IRPF: Deducibilidad de los gastos de suministros relacionados con la parte de la vivienda destinada al desarrollo de su actividad.</b> El Tribunal Central en <i>recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio</i> fija como criterio que la

naturaleza de los gastos de suministros impide afirmar sin mayores comprobaciones que sean imputables en la misma medida a una y a otra actividad, pues no existe una regla racional que permita discernir qué parte es utilizada para fines particulares y qué parte para el desarrollo de la actividad económica. Por ello, en ausencia de método de cálculo objetivo, entiende el Tribunal Central que se debe imponer la regla general de admitir la deducción de aquellos gastos de suministros respecto de los que el obligado tributario pruebe la contribución a la actividad económica desarrollada, y, siguiendo la regla de correlación entre ingresos y gastos para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica, solo puede admitirse la deducción de aquellos gastos si su vinculación con la obtención de los ingresos resultara acreditada por el obligado tributario. Así las cosas, la sola proporción en función de los metros cuadrados de la vivienda afectos a la actividad no serviría, pero podría, en su caso, servir un criterio combinado de metros cuadrados con los días laborables de la actividad y las horas en que se ejerce dicha actividad en el inmueble (véase [STSJ de Madrid, de 10 de marzo de 2015, recurso nº 43/2013](#)). [www.fiscal-impuestos.com](http://www.fiscal-impuestos.com)

TEAC

10.09.2015

**IS. Imputación temporal de operaciones a plazos o con precio aplazado.** El Tribunal Central en *recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio* fija como criterio que la expresión “a medida que se efectúen los correspondientes cobros” contenida en el art. 19.4 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), no ha de interpretarse como a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, sino como a medida que los plazos o el precio aplazado se cobren efectivamente. Así, el art. 19 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), contempla como regla general de imputación de ingresos y gastos el “devengo”, aunque preveía el criterio de “caja” como regla específica para el caso de las operaciones a plazo o con precio aplazado, circunscribiendo dicho ámbito de modo exclusivo a las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se percibiese, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el periodo transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo fuese superior al año. No resulta difícil advertir que la finalidad del legislador al prever una regla especial de imputación temporal para las operaciones a plazo o con precio aplazado no es otra que permitir al sujeto pasivo adaptar la tributación a su capacidad económica, de manera que al ir tributando por la plusvalía obtenida de una manera proporcional a la obtención de los cobros va haciendo frente a la carga tributaria de un modo correlativo a las rentas efectivamente obtenidas en cada momento temporal y que ponen de manifiesto una concreta capacidad económica. [www.fiscal-impuestos.com](http://www.fiscal-impuestos.com)

TEAC

16.07.2015

**IVA. Requisitos facturas. No se puede negar la devolución del IVA soportado en el TAL por el hecho de no constar en la factura por la que se solicita la devolución el NIF del destinatario de las operaciones.** Es cierto, que es obligatorio hacer constar el NIF del destinatario en las facturas, además de en las entregas intracomunitarias exentas y en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, cuando se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio, como ocurre en este caso. Ahora bien, en el caso que nos ocupa, no se puede negar la devolución del IVA soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por el hecho de no constar en la factura por la que se solicita la devolución el NIF del destinatario de las operaciones, destacando además que la falta de este NIF no puede poner en tela de juicio el derecho a deducir -en este caso a obtener la devolución- si se cumplen los requisitos materiales para ello, máxime cuando ante este TEAC se ha aportado factura en la que consta ya el NIF del destinatario de la operación, habiéndose identificado al destinatario de la operación con el resto de elementos que permiten concretar de manera cierta al destinatario -denominación o razón social, etc.- con la excepción de la identificación del NIF, y ello sin perjuicio de la necesidad del cumplimiento del resto de los requisitos previstos para obtener la devolución por el procedimiento especial previsto para no establecidos. [www.fiscal-impuestos.com](http://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	07.07.2015	<p><b>Participaciones en entidades. Requisitos. Funciones de dirección. Grupo familiar titular de las participaciones en una sociedad "holding" con tres entidades participadas, de las cuales una no ejerce en la actualidad actividad económica.</b> Como puede advertirse, el requisito de que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad y de la percepción del nivel de remuneraciones que la Ley establece no está vinculado a que sean precisamente satisfechas por la entidad de que se trate, si bien tal previsión habrá de contenerse de forma expresa en la escritura de constitución o en los estatutos sociales, ya de la propia entidad ya de la entidad "holding" titular de las participaciones de aquella. Aplicado ese criterio al caso planteado y en contestación simultánea a las cuestiones a) y c) del escrito de consulta, la percepción de remuneraciones por el ejercicio de funciones directivas en una filial no atribuye la exención en la entidad matriz, diferenciada jurídicamente de la primera, ni al directivo ni al grupo de parentesco en que se integra. Ese obstáculo quedaría obviado si se incluyese una previsión en línea con lo indicado en el párrafo reproducido. <a href="http://www.fiscal-impuestos.com">www.fiscal-impuestos.com</a></p>
DGT	25.06.2015	<p><b>IRPF. Vivienda habitual. Deducción.</b> La aportación a la sociedad de gananciales con carácter oneroso de la vivienda habitual, conlleva la pérdida del derecho a la deducción establecida en el régimen transitorio de la Ley 16/2012. Mientras no se realice la aportación, y se mantenga el régimen de sociedad de gananciales acordado al contraer matrimonio en 2012, el cónyuge del contribuyente - al ir adquiriendo titularidad de la vivienda por su participación en dicha sociedad a medida que se satisfacen cantidades con fondo gananciales-, de haber satisfecho cantidades con antelación a 1 de enero de 2013, y además haber practicado por ello la deducción, le es de aplicación el régimen transitorio, teniendo por tanto, derecho a continuar practicando la deducción a partir de 2013. Ahora bien, si se produjese la aportación - en cualquier caso a partir de 1 de enero de 2013-, el cónyuge del contribuyente adquiriría en ese momento la propiedad de la mitad indivisa de la participación aportada de la vivienda a la sociedad de gananciales, con independencia del momento en el que satisficiera la contraprestación acordada por la misma, por lo que a la adquisición de dicha parte indivisa, al producirse con posterioridad a 31 de diciembre de 2012, no le será de aplicación el régimen transitorio y, en consecuencia, no podrá practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades que satisfaga por su adquisición. Asimismo, por esta mitad indivisa tampoco el titular originario podrá practicarla, al no ser ya de su propiedad. <a href="http://www.fiscal-impuestos.com">www.fiscal-impuestos.com</a></p>
DGT	29/06/2015	<p><b>Sociedad Civil. Comunidad de bienes. Disolución condominio. IVA.</b> Adjudicación de locales: diferencia entre las figuras de la comunidad de bienes y de la sociedad civil. Un contribuyente, junto con su esposa e hijos, adquirieron en 2006 y 2007 sendos locales comerciales para destinarlos a alquiler, constituyendo a efectos fiscales una sociedad civil en la que los padres participaban al 30 por ciento cada uno y los hijos al 20 por ciento. En la actualidad se pretende disolver la sociedad proindiviso que existe en dichos locales, adjudicando los mismos a los hijos y pagando al resto de los copropietarios en efectivo. Pues bien, una sociedad civil constituida en documento privado posteriormente elevado a público tiene personalidad jurídica propia y, en consecuencia, los bienes aportados por los socios a la sociedad son propiedad de la misma, sin que se produzca cotitularidad alguna al no pertenecer los bienes "en proindiviso a varias personas" -como ocurre en una comunidad de bienes-, sino de forma exclusiva a la sociedad. Por tanto, la inexistencia de un proindiviso sobre los bienes deja sin efecto la disolución de un condominio que no existe, y deja sin legitimidad a los socios para transmitir su participación en los mismos dado que los bienes pertenecen a la sociedad, y no a los socios. Quedaría así la opción relativa a la disolución de la sociedad, ya sea total o parcial. En lo relativo a la adjudicación a los socios de los locales en proporción a su participación, esta tiene la consideración de entrega de bienes sujeta al IVA, debiendo la sociedad transmitente repercutir sobre los socios la cuota correspondiente. Ahora bien,</p>

en este caso, los inmuebles fueron adquiridos previamente por la sociedad mercantil por lo que su posterior transmisión constituirá una operación sujeta y exenta del Impuesto sin posibilidad de renuncia a la exención por no tener los adquirentes la condición de empresarios o profesionales. [www.fiscal-impuestos.com](http://www.fiscal-impuestos.com)

HFBizkaia

30.07.2015

**IRPF. Fundación. Dietas/Gastos. La consultante es una fundación que satisface a sus patronos unas cantidades para compensarles por los gastos que soportan con motivo de su asistencia a las reuniones del Patronato y de las Comisiones Delegadas.** El abono de estas cantidades se realiza sin exigirles ninguna justificación de los gastos que realmente soportan. En consecuencia: - Si la entidad consultante pone a disposición de los miembros del Patronato y de las Comisiones Delegadas los medios necesarios para que éstos acudan al lugar en el que deben ejercer sus funciones, es decir, si les proporciona el medio de transporte, o si les reembolsa estrictamente los gastos que soporten por este motivo, no existirá ningún rendimiento del trabajo para ellos, en la medida en que no obtendrán ningún beneficio particular. - Mientras que, por el contrario, si la entidad compareciente reembolsa los gastos en los que incurran los miembros de sus órganos de gobierno para desplazarse hasta el lugar donde tengan que prestar sus servicios, pero no se acredita que las cantidades así abonadas vienen a compensar estrictamente dichos gastos, o si les paga importes a tanto alzado para que los citados miembros decidan cómo emplearlos, estaremos en presencia de un rendimiento del trabajo dinerario, sometido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones. En el supuesto analizado, la entidad consultante abona a los miembros de su Patronato y de las Comisiones Delegadas determinadas cantidades a tanto alzado por asistencia a las reuniones de los citados órganos de gobierno. De manera que, conforme a todo lo anterior, debe entenderse que las compensaciones que satisface por este motivo (por asistencia a las sesiones del Patronato y Comisiones Delegadas) constituyen rendimientos del trabajo para sus perceptores, sujetos y no exentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Física (y sometidos a su sistema de retenciones). En lo que respecta a la obligación de practicar retención sobre estas cantidades, el [artículo 81 del RIRPF](#) dispone que: *"1. Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las siguientes rentas: a) Las rendimientos del trabajo. (...)"*. El tipo de retención aplicable a estos rendimientos del trabajo será el correspondiente a las remuneraciones de los administradores y miembros del consejo de administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, del 35 por 100, tal y como se indica en el [artículo 87.1.b\) del RIRPF](#), según el cual: *"1. La retención a practicar sobre los rendimientos del trabajo será el resultado de aplicar a la cuantía íntegra de las rentas del trabajo que se satisfagan o abonen el porcentaje que corresponda de las siguientes: (...)* b) *Cuando se trate de retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de las Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, el porcentaje de retención será del 35 por 100. (...)"* [www.bitopus.es](http://www.bitopus.es)

#### 4. CONVIENE RECORDAR.

##### 4.1 ¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/ subcontrata la actividad económica principal?

**Para evitar la responsabilidad subsidiaria de determinadas deudas.**

Las normas tributarias establecen un supuesto de responsabilidad subsidiaria de la deuda tributaria, cuando se contrate o subcontrate la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.



La **responsabilidad** prevista en el párrafo anterior **no será exigible** cuando el contratista o subcontratista haya **aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación**. La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

- 4.2** Que las solicitudes de **inscripción en el registro de devolución mensual del IVA – REDEME-** se presentarán telemáticamente, con carácter general, en el **mes de noviembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos**. También podrá solicitarse la inscripción en el registro durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas, en este caso la inscripción en el registro surtirá efectos desde el día siguiente a aquél en el que finalice el período de liquidación de dichas declaraciones-liquidaciones. Ejemplo: solicitada la inscripción el 19 de octubre de 2015 –dentro del plazo de presentación de la declaración del IVA correspondiente al tercer trimestre- surtirá efectos desde ese periodo, octubre, que, en caso de estimarse la solicitud, deberá presentarse mensualmente.
- 4.3** Los requisitos para que las **entregas de impresos u objetos de carácter publicitario sin contraprestación no estén sujetas al IVA**. 1) Los impresos publicitarios deberán llevar de forma visible el nombre del empresario o profesional que produzca o comercialice bienes o que ofrezca determinadas prestaciones de servicios. 2) Respecto a los objetos de carácter publicitario, tendrán esta consideración **los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne de forma indeleble la mención publicitaria**. Como **excepción**, quedarán sujetas al Impuesto las entregas de objetos publicitarios cuando el **coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de 200 euros**, a menos que se entreguen a otros sujetos pasivos para su redistribución gratuita.
- 4.4** Que con la entrada en vigor de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de **Derecho Civil Foral del País Vasco**, se han modificado, entre otros, dos aspectos fundamentales del derecho civil en esta Comunidad. En primer lugar, el ámbito de aplicación, ya que la **nueva Ley rige en todo el País Vasco** (antes afectaba fundamentalmente a Bizkaia y a determinadas zonas de Álava –Aramaio, Llodio y Valle de Ayala-) y en segundo término, porque ha modificado, mejor dicho **“revolucionado” el régimen de legítimas**, entendido como aquella porción de bienes de que el testador no puede disponer por haberla reservado la ley a determinados herederos, llamados por esto herederos forzosos. La nueva Ley establece **la legítima colectiva para hijos y descendientes** –puede elegirse entre unos u otros- **de 1/3 del caudal hereditario** (antes debía reservarse para hijos o descendientes 2/3 o 4/5 del caudal hereditario, dependiendo de la vecindad civil del causante). También establece la nueva Ley **la legítima del cónyuge viudo o miembro superviviente de la pareja de hecho** inscrita, que alcanzará el **derecho de usufructo de la mitad de los bienes del causante si concurre con descendientes o 2/3 en defecto de descendientes** y, además, **elimina la legítima de los ascendientes**. A efectos sucesorios, supone un incremento de la libertad de testar sin perjuicio de las limitaciones propias de los bienes troncales, que se mantiene en el Infanzonado o Tierra Llana de Bizkaia. **A través de nuestra página web podrán consultar el contenido de esta Ley de forma pormenorizada.**
- 4.5** Que el artículo 24 del Código de Comercio establece que los **empresarios individuales, sociedades y entidades sujetos a inscripción obligatoria** harán constar en toda su documentación, correspondencia, notas de pedido y facturas, el **domicilio y los datos identificadores de su inscripción en el Registro Mercantil**. Las sociedades mercantiles y demás entidades harán constar, además, su forma jurídica y, en su caso, la situación de liquidación en que se encuentren. Si mencionan el capital, deberá hacerse referencia al capital suscrito y al desembolsado.