



CIRCULAR INFORMATIVA N° 4/2019

**¡VISITE NUESTRA PÁGINA WEB!
(www.grupoespinoza.es)**

ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN

- 1.1. Libros Registro en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- 1.2. **Impuestos Especiales:** Suministro Inmediato de libros de información contable.

2. TERRITORIOS FORALES

- 2.1. **ÁLAVA:**
 - 2.1.1. FUNDACIONES: Reglamento de desarrollo de la Ley 9/2016
- 2.2. **GIPUZKOA:**
 - 2.2.1. FUNDACIONES: Reglamento de desarrollo de la Ley 9/2016
- 2.3. **BIZKAIA:**
 - 2.3.1. FUNDACIONES: Reglamento de desarrollo de la Ley 9/2016
 - 2.3.2. Novedades en materia de RECAUDACIÓN, IRPF e Impuesto sobre Sociedades.

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. Segundo plazo de pago IRPF 2018.
- 4.2. Pagos a sociedades no residentes sin establecimiento permanente
- 4.3. Notificaciones telemáticas.
- 4.4. Consecuencia del BREXIT ámbito aduanero y de los Impuestos Especiales
- 4.5. Régimen Especial de Grupo de Entidades en IVA
- 4.6. Periodo para la devolución por parte de la Administración de las autoliquidaciones del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades.
- 4.7. Posibilidad de celebrar en juntas de socios de que se celebren sin sesión y de la asistencia telemática de los mismos

5. FLASHES tributarios

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC.

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





1. TERRITORIO COMÚN

1.1. Orden HAC/773/2019, de 28 de junio, por la que se regula la llevanza de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a partir del 01.01.2020. (BOE 16/07/2019)

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el art. 104 de la LIRPF y el art. 68 del RIRPF, regulan las obligaciones formales, contables y registrales de los contribuyentes por este impuesto, de forma que los contribuyentes:

- **Cuando desarrollen actividades empresariales** cuyo rendimiento se determine en la modalidad simplificada del método de estimación directa, así como aquellos que realicen una actividad empresarial en estimación directa que, de acuerdo con el Código de Comercio, no tenga carácter mercantil, estarán obligados a la llevanza del libro registro de ventas e ingresos, el libro registro de compras y gastos y el libro registro de bienes de inversión.
- **Cuando ejerzan actividades profesionales cuyo rendimiento se determine en método de estimación directa**, en cualquiera de sus modalidades, estarán obligados a llevar un libro de ingresos, un libro de gastos, un libro registro de bienes de inversión y un libro registro de provisiones de fondos y suplidos.
- **Cuando realicen actividades empresariales cuyo rendimiento se determine mediante el método de estimación objetiva**, en el caso de que deduzcan amortizaciones, estarán obligados a llevar un libro registro de bienes de inversión. Además, por las actividades cuyo rendimiento neto se determine teniendo en cuenta el volumen de operaciones habrán de llevar un libro registro de ventas o ingresos.

Hasta ahora, el desarrollo de estos preceptos se realizaba mediante la Orden de 4 de mayo de 1993 por la que se regula la forma de llevanza y el diligenciado de los libros-registro en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, teniendo en cuenta las modificaciones introducidas en el IRPF desde la aprobación de esta orden, es necesario una actualización y revisión de su contenido, por una parte, para adaptarla al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y por otra, para revisar el contenido de los libros registros.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el art. 68.10 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **los contribuyentes distintos de los previstos** en el apartado 2 de dicho precepto estarán obligados a llevar los libros registros establecidos en el mismo aun cuando, voluntariamente, lleven contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio, es decir aquellos que no están obligados a llevar su contabilidad conforme al Código de Comercio: *Los contribuyentes que desarrollen actividades empresariales cuyo rendimiento se determine en la modalidad normal del método de estimación directa.*

Principales novedades

La principal novedad introducida (en vigor el 01/01/2020), es la necesidad de que, en las anotaciones en los libros registros de ventas e ingresos y de compras y gastos **se haga constar el Número de identificación fiscal de la contraparte de la operación**. En esta actualización de la normativa reguladora del contenido de los libros-registros se ha tratado de conseguir cierta homogeneidad con conceptos ya previstos en otros impuestos (como por ejemplo en materia de asientos resúmenes con el Impuesto sobre el Valor Añadido).

Persiguiendo el objetivo de reforzar y concretar la posibilidad de que estos libros puedan ser compatibles, con las adiciones necesarias, como libro fiscal de los impuestos que así lo prevean, siguiendo el art. 12 de la nueva orden («Compatibilidad con otros libros»), los libros registros del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **podrán ser compatibles** con los requeridos en el Impuesto sobre el Valor Añadido en los términos previstos en el art. 62.3 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Esta



concreción es sin duda una modulación de las obligaciones formales del colectivo de contribuyentes obligados a llevar libros registros de sus actividades.

Del mismo modo, a los efectos de la cumplimentación de dichos libros-registros y en el marco de las actuaciones de asistencia tributaria y de reducción de cargas indirectas, en línea con numerosas actuaciones precedentes, la **Agencia Estatal de Administración Tributaria publicará en su página web un formato tipo de libros-registros**. La puesta a disposición de este formato de libros trata de asistir en el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales registrales y pretende ofrecer seguridad jurídica y certeza en el contenido mínimo que pueda exigirse sobre los mismos.

1.2. Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de fabricación. (BOE 05/10/2019)

A partir del 1 de enero de 2020, entra en vigor la presente Orden que regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, contenida en el artículo 50 del Reglamento de Impuestos Especiales, el cual fue objeto de modificación por el Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, disponiendo **que los titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y fábricas de vinagre**, deberán llevar la contabilidad, a partir del 1 de enero de 2020, a través de la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, pudiendo los demás obligados a la llevanza de contabilidad optar por llevarla a través de la Sede Electrónica y regulándose también la forma de llevanza de la contabilidad cuando no se realice a través de la Sede Electrónica y habilitando al Ministro de Hacienda para su desarrollo, el cual se ha llevado a cabo a través de la citada Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

2.1.1. Decreto 115/2019, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco (BOPV 01/08/2019)

Este Decreto tiene como objeto el desarrollo de la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco, en ejecución de lo previsto en su Disposición Final primera. Así mismo, la necesidad y oportunidad de su aprobación derivan de las modificaciones y novedades introducidas por la citada Ley que se prevé desarrollar, concretar e interpretar.

Consta de una parte expositiva, un artículo único, una Disposición Adicional, una Disposición Transitoria, una Disposición derogatoria, una Disposición Final y un Anexo correspondiente al Reglamento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco.

El Reglamento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco por su parte, contiene cincuenta y ocho artículos divididos en tres capítulos, referentes a las disposiciones generales, así como al Protectorado y Registro de Fundaciones del País Vasco, respectivamente, una disposición adicional y una disposición transitoria, así como un anexo en el que se determina el listado de códigos de actividades.

El Registro y el Protectorado de Fundaciones del País Vasco se configuran como dos órganos administrativos independientes entre sí, sin perjuicio de la respectiva relación orgánica y funcional con el Departamento que tenga atribuidas las competencias en materia de fundaciones dentro de la Administración General de la Comunidad Autónoma de Euskadi. La relación entre ambos órganos se rige por los principios de comunicación y colaboración mutua y permanente.



El presente Reglamento rompe con el modelo de ordenación vigente hasta la fecha y prevé que la regulación de ambos órganos se realice a través de un solo texto normativo, continuando, de este modo, con el espíritu que inspiraba a la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco, de recoger en un solo texto toda la normativa referente a las fundaciones del País Vasco, facilitando la comprensión e información global de la materia.

El Capítulo I establece, bajo la rúbrica de disposiciones generales, el objeto del Reglamento, su ámbito de aplicación y la atribución de competencias en materia de fundaciones. Así mismo, se establece de forma expresa que la gestión administrativa se llevará a cabo exclusivamente a través de medios telemáticos, teniendo como referencia la obligación contenida en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Por último, se hace mención a la relación con las notarías y la interoperabilidad, como forma de interacción, utilizando las formas más avanzadas de comunicación y tramitación administrativa, lo cual redundará en la simplificación de trámites administrativos y la racionalización de los servicios públicos.

En los capítulos II y III se regulan las funciones y principios básicos del Protectorado y Registro de Fundaciones del País Vasco, desarrollándose las nuevas competencias introducidas por la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

El Capítulo II, referente al Protectorado de Fundaciones del País Vasco, incluye dos secciones referentes a su estructura y funcionamiento. La Sección I ordena la estructura del Protectorado, pudiéndose destacar la regulación que se realiza de la comisión asesora del Protectorado de Fundaciones del País Vasco, como órgano consultivo cuyos informes tienen carácter preceptivo, pero no vinculante, tanto en la tramitación de los expedientes de inscripción de la constitución de las fundaciones, como respecto a su participación en los proyectos de disposiciones generales que versen sobre la materia de fundaciones.

Es en la Sección II del Capítulo II donde se concentran las mayores novedades respecto de la normativa que sustituye el presente Reglamento. Esta Sección está dividida en cuatro subsecciones. La primera, regula las funciones de asesoramiento general que tiene el Protectorado respecto de las fundaciones; la segunda, contempla las facultades que tiene el Protectorado respecto del órgano de gobierno de la fundación donde se incluye la regulación del procedimiento de autorización para la retribución de los miembros del patronato o autocontratación.

En la subsección tercera que lleva por título “De la intervención en las actividades y fines fundacionales” se desarrolla una de las novedades introducidas por la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco, que no es otra que la potestad inspectora que se atribuye al Protectorado respecto de aquellas fundaciones que están incluidas en su ámbito de actuación. La regulación que se realiza de las facultades de inspección es completa y alcanza desde el alcance y contenido del plan de inspección anual, la regulación del procedimiento de verificación de actividades, así como la fijación de unas normas comunes a ambos tipos o modalidades de inspección, sin olvidar la determinación de las facultades inspectoras o las cualidades y facultades que ostenta el personal inspector. En esta subsección, igualmente, merece destacarse el desarrollo que se hace de los supuestos que posibilitan la gestión provisional de una fundación por parte del Protectorado.

Por último, dentro de la subsección cuarta titulada “De la intervención en las actividades económicas”, se encuentra la regulación que se realiza de la tramitación de la presentación de las cuentas, estableciéndose su cumplimentación a través de los formularios incluidos en la página web del Gobierno Vasco, configurándose un servicio público transparente, ágil y tecnológicamente avanzado, y favoreciendo la accesibilidad



a la información registral completa, fiable y de calidad, como garantía para la seguridad jurídica. Asimismo, se desarrollan en esta subsección aspectos como el contenido de la declaración responsable referente a los actos de disposición y gravamen, la regulación de la dotación fundacional inicial, el cálculo del porcentaje de ingresos que han de destinarse a los fines fundacionales, la determinación de los gastos de administración y la participación en sociedades mercantiles, entre otros. Por último, se establecen criterios respecto al cierre del Registro de Fundaciones del País Vasco por la falta de presentación de cuentas en el plazo legalmente previsto.

Así mismo, se desarrolla el contenido mínimo del certificado anual de datos actualizados de las fundaciones, que ha de presentarse junto con las cuentas anuales, en el que además de recogerse los principales datos registrales obrantes al final de cada ejercicio económico, a los efectos de la comprobación por el Registro de Fundaciones del País Vasco del cumplimiento del tracto sucesivo, han de incluirse los datos señalados en el presente Reglamento, al objeto de que el Protectorado de Fundaciones del País Vasco pueda valorar el cumplimiento del deber de destino de ingresos a fines fundacionales y el límite de gastos de administración, así como la adecuada proporcionalidad entre los recursos empleados, las actividades realizadas y los fines conseguidos.

El Capítulo III, compuesto por cuatro secciones, regula el Registro de Fundaciones del País Vasco. Las Disposiciones Generales, establecidas en la sección primera, determinan el objeto y funciones del Registro. La sección segunda especifica los actos objeto de inscripción obligatoria, así como el carácter de las inscripciones y asientos registrales. La sección tercera hace referencia al procedimiento de cada acto inscribible. Por último, en la sección cuarta se desarrollan otras funciones del Registro.

En este capítulo cabe destacar las siguientes novedades:

Se hace referencia al certificado de reserva de denominación que ha de incluirse en la escritura pública de constitución con carácter preceptivo, manteniéndose la posibilidad de reservar el nombre por el plazo de un año.

A lo largo del Reglamento se desarrollan otros aspectos como **la publicidad registral o la legalización de los libros obligatorios**. Se regula también el procedimiento de los expedientes de escisión y transformación de fundaciones previstos en la Ley, esta última de modo novedoso.

Destacar por último el contenido de la disposición adicional única del Reglamento relativa a **la falta de adaptación estatutaria, sus consecuencias y todas aquellas actuaciones tendentes a determinar si las fundaciones se encuentran inactivas o en funcionamiento**.

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Decreto 115/2019, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco (BOPV 01/08/2019)

Nos remitimos a lo comentado en el apartado 2.1.1. de la presente Circular Informativa.

2.3. BIZKAIA

2.3.1. Decreto 115/2019, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco (BOPV 01/08/2019)

Nos remitimos a lo comentado en el apartado 2.1.1. de la presente Circular Informativa.

2.3.2. DECRETO FORAL 125/2019, de 21 de agosto, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se aprueba el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, se desarrolla el régimen fiscal de la fase final de la UEFA Euro 2020 y se modifican el Reglamento de desarrollo de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en materia de revisión en vía administrativa, el Reglamento de inspección tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades. (BOB 23/08/2019)

Se aprueba el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, se desarrolla el régimen fiscal de la fase final de la UEFA Euro 2020 y se modifican el Reglamento de desarrollo de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en materia de revisión en vía administrativa, el Reglamento de inspección tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

Mediante esta norma **se aprueba un nuevo Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, con efectos desde 1 de enero de 2020**, para adaptar dicha norma a las nuevas funciones encomendadas al Servicio de Inspección Recaudatoria, configurándose como un nuevo texto reglamentario completo más moderno, armonizado y con un lenguaje acorde con la perspectiva de género. **En lo que se refiere a la deuda**, encontramos modificaciones sustanciales: ampliación de los medios de pago, incluyendo las tarjetas de crédito y débito y destaca la previsión de que el pago de la deuda pueda realizarse mediante transferencia bancaria o cargo en cuenta; **en materia de aplazamiento o fraccionamiento del pago de las deudas, se actualiza la tramitación de la solicitud y se establece que dicha solicitud deberá realizarse en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia y modifica la regulación de la dispensa de la garantía e introduce nuevas variables como la insuficiencia sobrevenida de garantías.**

En el capítulo II del presente Decreto Foral se regula el régimen fiscal de la fase final de la «UEFA Euro 2020» previsto en la Norma Foral 7/2018, de 12 de diciembre, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 10/2017, y completado por el Decreto Foral Normativo 1/2019, de 19 de febrero, por el que se modifica la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y por el que se completa el régimen fiscal de la fase final de la «UEFA Euro 2020». Dichas normas establecieron el marco para que la Diputación Foral de Bizkaia realice las adaptaciones necesarias en los impuestos sobre los que las instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia disponen de autonomía normativa, conforme a lo previsto en el Concierto Económico, a los efectos de formalizar los compromisos adquiridos por el Reino de España de cara a que Bilbao sea una de las sedes de la fase final de la «UEFA Euro 2020», cuyo desarrollo encontramos en el Capítulo II de este Decreto Foral.

En materia de revisión en vía administrativa, se prevé la posibilidad de suspender los procedimientos de revisión por la tramitación de los procedimientos amistosos previstos en los convenios y tratados internacionales, previendo la norma que la autoridad responsable debe comunicar dicha circunstancia al órgano revisor. Asimismo, se establecen reglas concretas para el establecimiento de las cuantías en las reclamaciones económico-administrativas y se regulan directamente los criterios de cuantificación de costas y se establece que estas se cuantificarán en un porcentaje del 2 por ciento de la cuantía de la reclamación con un mínimo de 300 euros. Se desarrolla reglamentariamente la tramitación de la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en cumplimiento del mandato legal. En los supuestos de

obligaciones conexas, en caso de estimación de un recurso o de una reclamación contra una liquidación de una deuda que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, la garantía aportada para suspender dicha liquidación quede afecta al reintegro de la correspondiente devolución conexas. Se introducen diversas modificaciones entre las que cabe destacar aquellas referidas a las actuaciones de intervención en materia de Impuestos Especiales de Fabricación.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se introducen **nuevos supuestos de exención** que serán de aplicación a determinadas ayudas prestadas por el Gobierno Vasco: **ayudas al copago farmacéutico, a la prestación económica de vivienda, a las becas de internacionalización del programa BEINT, a las ayudas para personas investigadoras visitantes en determinadas universidades extranjeras y a las ayudas al alquiler de vivienda del programa Gaztelagun.**

Finalmente, se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades de Bizkaia, con la finalidad fundamental de efectuar ciertas precisiones en relación a la obligación de presentar la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales que tienen como objeto armonizar el contenido del citado reglamento con lo dispuesto en la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE, en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad.

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
AN	3/07/2019	<p>IRPF. Rendimientos del Trabajo. Indemnizaciones por despido. Exención. Del conjunto de estos indicios se desprende con naturalidad que se ha indemnizado a cada trabajador con una cantidad que no es la correspondiente a los años de servicio en la empresa (criterio legal de determinación), sino relacionada con los años que le restan para alcanzar la edad de jubilación de setenta años. Esta menor indemnización es aceptada por los trabajadores en actos de conciliación en los cuales teóricamente reaccionan frente a un despido que por su forma verbal, es sustancialmente vulnerable. Sin embargo no es combatida por los trabajadores para obtener la indemnización que les correspondería, toda vez que por su carácter verbal habría de ser declarado improcedente. Todo esto se produce en un entorno en el que la empresa ha de reducir personal por imposición de las medidas de restricción del gasto público, y por más que pueda resultar razonable el alcanzar acuerdos al respecto, lo cierto es que la norma tributaria condiciona la exención de la indemnización por despido (hasta el máximo legal) a que este sea efectivamente tal y no un acuerdo extintivo que, en términos generales, o permite al trabajador enlazar con la prestación de jubilación de modo directo o cobrar el desempleo hasta que llegue la jubilación. Desconocemos si estas son las circunstancias del caso concretamente analizado, pero con independencia de ello, ha de aceptarse que la inferencia realizada por la Administración tributaria supera el canon de razonabilidad propio de la prueba indiciaria o indirecta. Con reiteración ha dicho el Tribunal Constitucional que "el control de la solidez de la inferencia puede llevarse a cabo tanto desde el canon de su lógica o coherencia, siendo irrazonable cuando los indicios constatados excluyan el hecho que de ellos se hace derivar o no conduzcan naturalmente a él, como desde el de su suficiencia o carácter concluyente, excluyéndose la razonabilidad por el carácter excesivamente abierto, débil o indeterminado de la inferencia (por todas, STC 116/2007, de 21 de mayo). Pues bien, como ha quedado explicado, los hechos base -indicios- conducen al hecho consecuencia sin necesidad de una inferencia excesivamente abierta sino, antes al contrario, lógica y razonable. a Sala llega a la conclusión de que lo ocurrido responde a un pacto sobre extinción de la relación laboral sin concurrir causa de despido a partir de los indicios</p>

complementarios. En efecto, la aceptación por la empresa del carácter improcedente del despido por motivos estratégicos que podríamos llamar "riesgo procesal", resulta incoherente con la escaso rigor de su actuación al efectuar los despidos verbales sin concreción por tanto de hechos o causas del despido. Las deficiencias en la formalización de los despidos ponen en evidencia que no era necesaria concreción alguna en ellas porque no habrían de ser discutidas en realidad, sino que se proyectaba un acuerdo en el SMAC sobre el reconocimiento del carácter improcedente del despido y la indemnización a satisfacer. www.cissfiscal.ciss.es

TSJ Valencia

8/10/2018

IRPF. Base Imponible. Ganancias patrimoniales. Inexistencia de ganancia. Base Imponible. Pérdidas patrimoniales. Inexistencia. Interés de demora. La demandante procedió al abono a la Administración del importe de la liquidación más los intereses suspensivos (los producidos mientras estuvo suspendida la ejecutividad de la liquidación), en tanto que la Administración devolvió al contribuyente el coste del aval prestado para suspender la sanción más sus intereses de demora, girando por éstos una liquidación provisional del IRPF del ejercicio 2009 (periodo en que se efectúa la devolución) en la que aumentó la base imponible del ahorro en concepto de ganancias patrimoniales por el importe de los intereses de demora devueltos. **Entiende el recurrente que, si tales intereses de demora devueltos por la Administración tienen carácter indemnizatorio y son considerados como ganancia patrimonial, de la misma manera -a la inversa- los intereses de demora suspensivos pagados por el contribuyente deben igualmente ser conceptuados como indemnizatorios y ser calificados como pérdida patrimonial,** sin que sea de recibo que los intereses que abona el Estado al contribuyente puedan ser ganancias patrimoniales y, en cambio, los intereses pagados por el contribuyente al Estado no puedan ser considerados como pérdidas patrimoniales....anticipamos ya que el criterio de la Sala no resulta proclive a la conceptualización de los intereses de demora ni como pérdida ni como ganancia patrimonial (según que sean abonados y percibidos -respectivamente- por la Administración tributaria o el contribuyente)..... aunque todo lo anterior lo hemos referido a los intereses de demora debidos y abonados por el contribuyente, similares razones (no exactamente iguales, pero sí con sustancial identidad de razón) obtendríamos para lo que serían los intereses de demora que en diverso tipo de supuestos (ciertos casos de devolución de ingresos indebidos, reembolso del coste de avales y otros) deben ser abonados por la Administración al contribuyente. No queremos extendernos en este tema (pues no es objeto de autos), pero sí apuntar -en relación con lo que decíamos en lo precedente fundamento jurídico- que **tampoco consideramos que los intereses de demora que la Administración tributaria viene obligada a abonar al contribuyente puedan sujetarse fiscalmente como ganancias patrimoniales del contribuyente.** www.laleydigital.laleynext.es/

TEAC

11/07/2019

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Reducción mortis causa de participaciones en entidades. Concepto de bienes afectos. La cuestión controvertida es si el objetivo de la remisión normativa que la Ley del Impuesto sobre Sucesiones hace a la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio es únicamente determinar las sociedades a las cuales es aplicable el beneficio fiscal, como entienden los contribuyentes, o por el contrario si se trata de una remisión que implica la extrapolación al ámbito del Impuesto sobre Sucesiones de la limitación a la exención existente para el Impuesto sobre el Patrimonio, como sostiene la resolución impugnada y que por ello se hayan de considerar objeto de la exención sólo los bienes afectos. La remisión que la normativa reguladora del Impuesto sobre Sucesiones efectúa a la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en la transmisión de las participaciones en empresas familiares, determina que el importe del beneficio fiscal se vea limitado de acuerdo con el art. 4. Ocho de la Ley Impuesto sobre el Patrimonio. Así esta exención se ha de calcular teniendo en cuenta el 95% -que es el importe de la reducción que fija el art. 20.2.c) de la Ley Impuesto sobre Sucesiones- sobre el valor proporcional de las participaciones determinado en función de los activos de la entidad afectos a la actividad empresarial. Dicho esto, del tenor literal del art. 27.1 del RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF) la cesión de capitales y los préstamos, no pueden considerarse como elementos patrimoniales afectos. Por tanto, en el presente caso, **los inmovilizados financieros, las inversiones financieras temporales y la tesorería procedente de las inversiones de las sociedades no pueden considerarse bienes afectos por establecerse así expresamente en el RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), salvo acreditación expresa del importe requerido para tesorería o financiación que sea racionalmente necesario para el ejercicio de la actividad económica.** www.normacef.es

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Reducción por donación de empresa. Momento en que deben cumplirse los requisitos exigidos para su aplicación Para considerar la existencia de actividad económica realizándose la actividad de arrendamiento es necesario conforme a la redacción vigente en la fecha de devengo del presente caso la tenencia de un local y de una persona asalariada, como mínimo, pudiéndose admitir prueba en contrario. Dicho esto, **la Inspección entiende que se han de cumplir los requisitos atendiendo a las circunstancias existentes a 31 de diciembre del año en que se produce la donación. Sin embargo el Tribunal Central aprecia por el contrario, que la fecha de devengo a considerar en el presente caso, es la de la donación,** y es ese momento cuando debe analizarse el cumplimiento de los requisitos. Así, si acudimos a la [STS, de 16 de diciembre de 2013](#), en ella se analiza el momento temporal al que ha de referirse el requisito por el cual la persona del grupo familiar ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, para el caso de adquisición lucrativa "mortis causa" -sucesiones- de participaciones en entidades, cuando la persona que se sitúa para cumplir el requisito es distinta del causante. **Pues bien, entiende el Tribunal Central que, la mencionada sentencia, aunque se refiere al caso de adquisiciones "mortis causa" es aplicable al caso de donaciones que aquí se está revisando,** porque ambas son situaciones en las que existe laguna normativa y porque ni en la sucesión -cuando la persona en la que hay que analizar las rentas es distinta del causante-, ni en la donación, la normativa del IRPF indica que se interrumpe el periodo impositivo de dicha persona o del donante ya que esta situación solo se produce en el causante, y sin embargo el criterio jurisprudencial expuesto es atender al momento del devengo. **El criterio de la Sentencia del Tribunal Supremo es perfectamente trasladable al caso que nos ocupa, donación de empresa, y por ello, se cumple el requisito de tener una persona contratada en el momento en que se produce la donación,** lo que conlleva a que en el presente caso se cumpla el art. 27.2.b) de la Ley de IRPF. www.normacef.es

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
HFBizkaia	29/03/2019	<p>IRPF.: Ganancias patrimoniales exentas. Exención por reinversión. El interesado transmite su vivienda habitual con intención de adquirir un terreno y construir en él su nueva vivienda habitual, durando la construcción más de 2 años. De modo que, en resumen, el consultante podrá entender cumplido el compromiso de reinversión derivado de la venta de su anterior vivienda habitual, por las cantidades que invierta efectivamente en la construcción del nuevo inmueble dentro del plazo de los dos años anteriores y posteriores a la transmisión de aquella, incluidas las correspondientes a la compra del terreno, siempre y cuando cumpla los requisitos exigidos en el artículo 68 del RIRPF para que el abono de las referidas cantidades, relacionadas con la construcción del nuevo inmueble, se asimile a su adquisición. Lo que exige que las obras de construcción del repetido inmueble finalicen en un plazo máximo de 4 años, contados desde el inicio de la inversión, y que adquiera la plena propiedad sobre el mismo en ese período de tiempo. A estos efectos, como ya se ha reiterado en párrafos anteriores, la inversión se entiende iniciada a partir del momento en el que se soporta el primer gasto por el que se obtenga algún beneficio relacionado con la adquisición de la vivienda (bien la práctica de la deducción, bien la aplicación del saldo de la cuenta vivienda, bien la materialización, total o parcial, del compromiso de reinversión). En el supuesto de que la reinversión en ese plazo (de dos años anteriores y posteriores a la transmisión) sea parcial, la exención se aplica, igualmente, de forma parcial. A estos efectos, procede indicar que no puede ampliarse el plazo legalmente establecido para cumplir el compromiso de reinversión por el hecho de que el contribuyente decida materializar la reinversión en una nueva vivienda que se encuentre en construcción. Los plazos previstos en los artículos 49.2 y 68.1 del RIRPF son distintos. Uno afecta al período que tienen los contribuyentes para materializar la reinversión, y el otro al que ostentan para que las obras de construcción de la vivienda (o los pagos efectuados al promotor o constructor</p>

de la misma) se asimilen a su adquisición (el cual sí es ampliable en determinados supuestos).
www.laleydigital.laleynext.es/

DGT	10/07/2019	<p>IRPF. Posibilidad de que las cantidades que detrae el empresario individual de su actividad en forma de nómina mensual sean consideradas como rendimientos del trabajo deducibles. La cantidad que un autónomo detrae de su actividad en forma de nómina mensual para sí mismo no se puede deducir De la definición legal dada por el art. 17 Ley 35/2006 (Ley IRPF) se pueden extraer una serie de características que, entre otras, pueden definir a una renta como del trabajo, en contraposición a las rentas derivadas de una actividad económica: i) Son rentas que derivan fundamentalmente del trabajo, como principal factor en su generación. li) Este trabajo se desarrolla en el ámbito de una organización ajena al trabajador (una empresa). lii) Si bien pueden existir rendimientos del trabajo al margen de una relación laboral, lo más usual es que ésta exista, junto con un contrato de trabajo escrito o verbal, y un régimen de cotización a la Seguridad Social. Iv) Hay cierta periodicidad en el pago de los rendimientos. Ninguna de estas características se dan en el caso planteado en la consulta: un el empresario que, en el propio ámbito de su organización, decide detraer mensualmente cantidades en concepto de "nómina". No hay en este caso rendimiento del trabajo sometido al sistema de retenciones e ingresos a cuenta del impuesto, ni gasto de personal en la actividad económica, dado que éste exige, para poder calificarse como tal, que el trabajo personal prestado a la empresa proceda de terceros. www.aeat.es</p>
DGT	27/06/2019	<p>IRPF. Imputación de rentas inmobiliarias. Matrimonio en separación de bienes que es propietario de dos viviendas ubicadas en dos Comunidades Autónomas distintas. Por motivos laborales, cada uno de los cónyuges tiene su residencia habitual en cada una de las Comunidades Autónomas. Se pregunta si al vivir cada cónyuge en cada una de las viviendas, no tienen que imputarse rentas inmobiliarias. En el presente caso, nos encontramos con la circunstancia de que cada uno de los cónyuges reside en su respectiva vivienda habitual más de 183 días al año, siendo ambos copropietarios de las dos, no existiendo un derecho real de disfrute respecto a la parte indivisa que cada cónyuge cede al otro, planteándose si cada cónyuge debe imputarse rentas inmobiliarias por su parte de copropiedad en la vivienda ocupada por el otro cónyuge. Respecto a lo anterior, procede indicar con carácter previo al tratarse de cesiones gratuitas que si bien el artículo 6.5 de la Ley del Impuesto determina que "se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rendimientos del trabajo o del capital", estableciendo a su vez el artículo 40.1 que "la valoración de las rentas estimadas a que se refiere el artículo 6.5 de esta Ley se efectuará por el valor normal en el mercado. Se entenderá por éste la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario", si se prueba que la cesión de la parte indivisa del inmueble se realiza de forma gratuita, cada cónyuge no obtendría por su cesión rendimientos del capital inmobiliario. Ahora bien, lo expuesto no excluye que cada cónyuge sí deberá efectuar la imputación de rentas inmobiliarias establecida en el artículo 85, respecto a su participación en la titularidad del inmueble que no constituye su vivienda habitual, pues se cumplen todos los condicionantes para la aplicación de la imputación de rentas establecida en el artículo 85 de la Ley del Impuesto. www.aeat.es</p>
DGT	12/06/2019	<p>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Retribución Administrador. Gasto deducible. La entidad consultante es una sociedad limitada cuya actividad es la consultoría informática. La persona física PFI es administrador y socio único de la entidad. El cargo de administrador es gratuito. Sin embargo, la persona física PFI recibe una retribución por las funciones de carácter laboral desarrolladas para la sociedad, en concreto, las funciones de labor comercial y funciones de selección de personal (gestión de recursos humanos de la entidad). Si la retribución recibida por la persona física PFI por su relación laboral con la empresa se considera fiscalmente deducible a los efectos del Impuesto sobre Sociedades. De conformidad con lo anterior, los pagos realizados al socio por los servicios prestados a la sociedad en virtud de su relación laboral</p>



serán fiscalmente deducibles siempre que cumplan los requisitos en términos de inscripción contable, devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, en la medida que no tengan la consideración de gastos fiscalmente no deducibles conforme a lo establecido en el artículo 15 de la LIS (EDL 2014/199485). En materia de justificación documental, el artículo 120 de la LIS (EDL 2014/199485) obliga a los contribuyentes de este Impuesto a llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio, el cual, en su título III, bajo la rúbrica "de la contabilidad de los empresarios", artículos 25 y siguientes, establece que "todo empresario debe llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones." Del mismo modo, el artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (EDL 2003/149899), establece la obligación de conservar facturas, documentos y justificantes que tengan relación con las obligaciones tributarias de los contribuyentes, y el artículo 106.4 de esta Ley, en relación con los medios y valoración de la prueba, establece lo siguiente: "4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria. Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones." www.efl.es

4. CONVIENE RECORDAR.

4.1. Segundo plazo de pago IRPF 2018.

Quienes hubiesen optado por fraccionar el pago correspondiente al IRPF y lo hayan domiciliado, el importe pendiente (40%) se les cargará en cuenta el día 5 de noviembre si son contribuyentes de Territorio Común, y el día 11 del mismo mes, si se trata de contribuyentes de Territorios Forales.

En las declaraciones presentadas ante la Agencia Tributaria, cuando no se haya domiciliado el segundo pago deberá utilizarse, para realizar este ingreso, el modelo 102.

4.2. Pagos a sociedades no residentes sin establecimiento permanente.

Como consecuencia del crecimiento de las relaciones comerciales entre sociedades de distintos países, se producen de forma cada vez más habitual pagos a sociedades no residentes, siendo importante ante estas situaciones consultar con su asesor (dentro de nuestra asesoría) tanto la obligación de practicar (o no) retención sobre los citados pagos, como la necesidad de declarar estas operaciones en los correspondiente modelos tributarios, así como, en su caso, la necesidad de solicitar certificados acreditativos de la residencia fiscal de la contraparte.

4.3. Notificaciones telemáticas.

Resulta muy importante tener en cuenta que las personas jurídicas son uno de los colectivos obligados por las leyes de procedimiento administrativo para recibir notificaciones por vía electrónica, como ya se ha venido haciendo referencia. Las notificaciones electrónicas se entenderán producidas en el momento del acceso al contenido del acto notificado, o bien, si este acceso no se efectúa, por el transcurso del plazo de 10 días naturales desde su puesta a disposición sin que haya accedido a las misma.

Tal y como se ha puesto de manifiesto al final del párrafo anterior, la notificación se entiende producida a pesar de no accederse al servicio, comenzando por tanto a computarse los respectivos plazos, una vez transcurridos los cuales, no hay opción de presentar ningún tipo de recurso.



A fin de evitar situaciones de indefensión, es de vital importancia habituarse a acceder con regularidad a los servicios habilitados para recibir las notificaciones electrónicas y ser consciente de que la notificación puede ser remitida por cualquier administración pública del Estado.

4.4. Consecuencia del BREXIT ámbito aduanero y de los Impuestos Especiales.

A pesar de que todavía no es clara la forma en la que se articulará la salida del Reino Unido de la Unión Europea, con efectos 1 de noviembre de 2019, desde la Administración se ha venido informando de las consecuencias del denominado BREXIT en el ámbito aduanero y de los Impuestos Especiales. No obstante, queremos insistir en las repercusiones más relevantes que se ponen de manifiesto nuevamente en una nota elaborada recientemente por la Agencia Tributaria y cuyo contenido íntegro puede encontrarse en el siguiente enlace adjunto:

https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Aduanas/Contenidos_Privados/Brexit/Carta_Brexit_AEAT.pdf

Las novedades podrían resumirse en la consideración de Reino Unido como un Estado ajeno a la Unión Europea con las consecuencias aduaneras y de operaciones intracomunitarias que ello conlleva y de las que les iremos informando en la medida en que se vaya definiendo los términos de la salida.

4.5. Régimen Especial de Grupo de Entidades en IVA.

La Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido posibilita la aplicación del régimen especial del grupo de entidades a los empresarios o profesionales que formen parte de un grupo de entidades. Se considera como grupo de entidades el formado por una entidad dominante y sus entidades dependientes, que se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, siempre que las sedes de actividad económica o establecimientos permanentes de todas y cada una de ellas radiquen en el territorio de aplicación del Impuesto, independientemente de que lo sea en Territorio Común o Foral.

Entre las principales ventajas para optar por la aplicación de este Régimen se encuentra que el grupo podrá evitar los costes financieros derivados de la existencia de saldos de IVA a favor y en contra resultantes de cada una de sus autoliquidaciones, mediante un sistema de compensación de dichos saldos, derivándose de ello, en su caso, menores tensiones financieras.

4.6. Periodo para la devolución por parte de la Administración de las autoliquidaciones del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades.

Para aquellos contribuyentes, tanto del IRPF como del Impuesto sobre Sociedades a los que el resultado de las declaraciones-autoliquidaciones **les resulten a devolver**, la Administración dispone, como regla general para ello, **de un plazo máximo de seis meses** desde el término del periodo voluntario de presentación de las declaraciones-autoliquidaciones, siempre que hayan sido presentadas en plazo. **En el supuesto de que se supere el citado plazo de seis meses, la Administración deberá abonar el interés de demora desde la fecha en la que finalice el citado plazo.**

4.7. Posibilidad de celebrar juntas de socios que se celebren sin sesión y de la asistencia telemática de los mismos.

Con mayor o menor reticencia dependiendo del Registro Mercantil que corresponda, se está permitiendo la inscripción por parte de los Registradores de cláusulas estatutarias que permiten tanto la adopción de acuerdos sin que se celebre formalmente la sesión como la posibilidad de asistencia telemáticas, ya sea videoconferencia u otros medio telemáticos que permitan el reconocimiento e identificación de los asistentes y permanente comunicación entre ellos.



Esta adaptación de los formalismos que tradicionalmente han envuelto a las Sociedades de Capital, requiere previamente la aprobación por parte de las propias juntas de modificaciones estatutarias que prevean las posibilidades expuestas, pudiendo ser de gran utilidad en función de las características de cada sociedad.

5. FLASHES TRIBUTARIOS ⁽²⁾

- 5.1. IRPF.- En la disolución de una comunidad de bienes realizada respetando la cuota de participación, aun cuando alguno se adjudique bienes de mayor valor con obligación de compensar a metálico, no se produce un exceso de adjudicación, y como consecuencia de ello no se produce alteración del patrimonio que aflore ganancia patrimonial. (TSJPV 57/2019 de 30.01.19).
- 5.2. IS.- Los servicios mixtos de puesta a disposición de salas equipadas con mobiliario, equipos informáticos, conexión a internet, limpieza y suministros, recepción, aseos e incluso equipación especial, si es requerida por el cliente, que van más allá del simple arrendamiento de inmuebles, están fuera del ámbito de retención a cuenta del IS. (Consulta OCT 2018.7.3.1. de 30.07.18).
- 5.3. IRPF.- Se consideran exentos de IRPF los intereses percibidos en virtud de sentencia judicial con motivo del accidente de tráfico si la indemnización está exenta. (DGT V0967-19 de 7.5.19).
- 5.4. IVA.- Está sujeta al IVA la venta por separado del vehículo siniestrado y la licencia de autotaxi como consecuencia del cese de actividad. (DGT V0799-19 de 15.4.19).
- 5.5. IVA.- Los servicios prestados por una persona física residente en territorio foral para las empresas de GPS establecidas en Irlanda, Alemania o Bélgica no estarán sujetos al IVA al no realizarse en el territorio de aplicación del impuesto. (Consulta OCT 2018.7.3.3 de 3.7.19).
- 5.6. 720.- No hay obligación de presentar la declaración – modelo 720 por la adquisición de acciones en empresas extranjeras por persona física si son valores cotizados y quedan depositados en una entidad bancaria española situada en España que tenga obligación de informar sobre ellos. (Hacienda Foral Bizkaia 4.6.19).
- 5.7. IVA.- No es aplicable el tipo reducido del 4% a los servicios de atención residencial prestados por residencias de la tercera edad privadas. (Consulta General, 4.06.19. Hacienda Foral de Álava)
- 5.8. IRPF.- Venta de tabaco en bares a través de máquinas expendedoras. Para determinar el volumen de rendimientos íntegros, se incluyen los ingresos derivados de la venta de tabaco pues estas ventas se realizan por cuenta y riesgo del contribuyente. (DGT 15.04.19).
- 5.9. IAE e IVA.- Cashback o retirada de efectivo en los establecimientos comerciales. Para el establecimiento comercial la comisión está sujeta y exenta de IVA y lo permite cualquier rúbrica del IAE. (DGT V1560-19, 25.6.19).
- 5.10. IVA.- La prestación por el interesado en verano de servicios de colonias urbanas tributa al tipo del 10% de IVA al ser un servicio de atención a la infancia no exento al no prestarse por entidad de derecho público. (Consulta General, 19.6.19, Hacienda Foral de Álava).



- 5.11.** IRPF.- Los gastos de comunidad soportados por contribuyente en el ejercicio de una actividad económica, serán para él deducibles, si dispone de copia de las facturas dirigidas a la comunidad y acredita el porcentaje que le corresponde por el inmueble, en la medida que correspondan a inmuebles afectos a la actividad y si así se acuerde en el contrato de arrendamiento correspondiente. (TEFGI R34459/2018 de 18.12.18).
- 5.12.** IRPF.- Los gastos de administración y custodia de participaciones y acciones de Instituciones de Inversión colectiva pueden deducirse en IRPF. (DGT V2117/19 de 12.8.18)
- 5.13.** IRPF.- La exención en los premios de lotería compartidos se prorratea en función de la cuota de participación del cotitular en el décimo. (HFB 6.6.19).
- 5.14.** IVA.- Alquiler el trastero al margen de la vivienda constituye una operación sujeta y no exenta de IVA. (DGT V1333-19, de 7.7.19).
- 5.15.** IRPF.- Exención de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de los elementos patrimoniales vinculados con la farmacia por un contribuyente mayor de 65 años, siempre que el importe total obtenido se destine a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor en el plazo de 6 meses. (HFB 4.6.19).

(2) Fuente: Bitopus CISS Fiscal, RIA (Aedaf)

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 118 ⁽³⁾

BOICAC	Nº	CONSULTA
118	1	Facultad de emplear modelos abreviadas por las filiales de un grupo cuya matriz no deposita cuentas anuales consolidadas en el Registro Mercantil. NECA 4ª.
118	2	Ventas de unas parcelas. Tratamiento como un ingreso ordinario dentro del importe neto de la cifra de negocios o como un beneficio por enajenación de inmovilizado. NRV 4ª
118	3	Comisiones abonadas a profesionales que intermedian en un arrendamiento operativo. NRV 3ª.

⁽³⁾ *Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de nuestros clientes está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe su correo electrónico solicitándonos su envío.*

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA