



ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Modificaciones en IRPF, Impuesto sobre Sociedades. Prórroga del Impuesto sobre el Patrimonio. Modificación del valor catastral en el IBI. Interés legal (3,50%) e interés de demora (4,375%).
- 1.2 Facturación electrónica a las Administraciones Públicas.
- 1.3 Legalización de Libros de empresarios. **Atención a los del ejercicio 2014.**
- 1.4 Real Decreto-Ley 1/2015 sobre Segunda Oportunidad. Afecta al IRPF (deducciones familiares y a rentas obtenidas por el deudor en procedimientos concursales) y al IS (exención de presentar declaración)..
- 1.5 **IMPORTANTE: Nuevo concepto de Grupo de Consolidación Fiscal.**
- 1.6 **¡ATENCIÓN!. RECORDATORIO: Proceso de cálculo tipo de retención sobre rentas del trabajo.**

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

- 2.1.1 Precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones.
- 2.2.2 **IMPORTANTE: Nuevo concepto de Grupo de Consolidación fiscal.**

2.2 GIPUZKOA:

- 2.2.1 Correcciones técnicas y novedades Impuesto sobre Sociedades.
- 2.2.2 Correcciones técnicas y novedades IRPF, TPO, ISD y Norma General Tributaria.
- 2.2.3 **IMPORTANTE: Nuevo concepto de Grupo de Consolidación fiscal.**

2.3 BIZKAIA:

- 2.3.1 Coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2015.
- 2.3.2 Actividades prioritarias para el ejercicio 2015.
- 2.3.3 Facturas electrónicas.
- 2.3.4 Modelo de comunicación de operaciones de fusión, escisión, aportaciones de activos, etc.
- 2.3.5 Inundaciones recientes: Medidas fiscales IBI e IAE.
- 2.3.6 **IMPORTANTE: Nuevo concepto de Grupo Consolidación fiscal.**

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 Declaraciones anuales informativas. Modelos 720 y 513.
- 4.2 La exoneración por contabilización de la declaración informativa modelo 720.
- 4.3 La obligación de formalizar por escrito los contratos alimentarios.
- 4.4 El plazo de pago en operaciones comerciales de productos agroalimentarios.
- 4.5 La obligación de formalizar un contrato entre el Consejero Delegado y la sociedad.
- 4.6 Cuando es obligatoria la expedición de facturas en series específicas.
- 4.7 Que en Territorio Común se elimina la posibilidad de deducir pérdidas por deterioro.
- 4.8 Que no cabe deducir gastos de desplazamiento en el IRPF por visitar a un hijo.
- 4.9 Cuándo está exenta en el IRPF la capitalización de la prestación por desempleo.
- 4.10 Que es conveniente registrar las marcas o nombres comerciales.
- 4.11 Que el uso de tarjetas de crédito de empresas para gastos particulares constituye un delito.
- 4.12 Nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo en IVA a partir del mes de Abril.

(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 ***Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE 30/12/2014).***

La normativa del IRPF autoriza a la Ley de Presupuestos para que establezca una compensación fiscal para aquellos contribuyentes que obtengan rendimientos de capital mobiliario procedentes de activos financieros o seguros de vida o invalidez contratados antes de 20 de enero de 2006 con plazo de generación superior a dos años.

En virtud de esa autorización, la Ley establece en su disposición transitoria tercera una compensación fiscal, en el ejercicio 2014, para los que obtengan rendimientos de capital mobiliario procedentes de activos financieros o seguros de vida o invalidez contratados antes de 20 de enero de 2006 con período de generación superior a dos años.

Se modifica la disposición transitoria trigésima sexta de la Ley del **Impuesto sobre Sociedades**, con el objeto de corregir un error en cuanto al porcentaje relativo al límite en la compensación de bases imponibles negativas y de activos por impuesto diferido para el año 2016, fijándolo en un 60%, en lugar del 70% establecido anteriormente.

Se mantiene para el ejercicio 2015 la vigencia del **Impuesto sobre el Patrimonio**, eliminándose, por tanto, para ese año la reimplantación de la bonificación del 100 % sobre la cuota íntegra del impuesto que se había previsto en el Real Decreto-Ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio.

Se concede, excepcionalmente durante 2015, una bonificación del 50 por ciento de las cuotas del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía Municipal) para las transmisiones de los bienes inmuebles a que se refiere el artículo 12.1 - a viviendas, establecimientos industriales y mercantiles, locales de trabajo y similares, de naturaleza urbana, situados en el municipio de Lorca- del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca.

En cuanto al IBI, se fijan para el año 2015 diferentes coeficientes de actualización de valores catastrales en función del año de entrada en vigor de los valores catastrales resultantes de un procedimiento de valoración colectiva. Estos coeficientes serán aplicados a los municipios que han acreditado el cumplimiento de los siguientes requisitos –art. 32.2 del TRLRHL-:

Se prorroga en el ejercicio 2015, en el 50 por ciento, el beneficio fiscal para el IBI establecido por el artículo 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca.

Se fijan hasta el 31 de diciembre del año 2015 el **interés legal del dinero y el interés de demora** en un 3,50 y 4,375 por 100, respectivamente.

IPREM: Se mantienen las mismas cuantías fijadas para el año 2014 y que son las siguientes: a) diario, 17,75 €, b) mensual, 532,51 €, c) anual, 6.390,13 €, y d) en los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) ha sido sustituida por la referencia al IPREM será de 7.455,16 € cuando las normas se refieran SMI en cómputo anual, salvo que excluyeran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 €. (IPREM = Indicador Público de Renta de efectos Múltiples)

La Ley relaciona en su disposición adicional quincuagésima segunda las actividades que se considerarán **como prioritarias de mecenazgo** (por ejemplo, las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnología y otros medios; los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas, etc.) y establece los siguientes beneficios fiscales aplicables a:

- Beneficios fiscales aplicables a la celebración del «200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real».
- Beneficios fiscales aplicables al «IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes».
- Beneficios fiscales aplicables al «VIII Centenario de la Universidad de Salamanca».
- Beneficios fiscales aplicables al «Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo».
- Beneficios fiscales aplicables a «Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar».
- Beneficios fiscales aplicables al «Programa Universo Mujer».
- Beneficios fiscales aplicables al «60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial».
- Beneficios fiscales aplicables al «Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017».
- Beneficios fiscales aplicables a la celebración de «Barcelona Mobile World Capital».
- Beneficios fiscales aplicables al «Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz».
- Beneficios fiscales aplicables a la celebración de «ORC Barcelona World Championship 2015».
- Beneficios fiscales aplicables al «Barcelona Equestrian Challenge».
- Beneficios fiscales aplicables al «Women's Hockey World League Round 3 Events 2015».
- Beneficios fiscales aplicables al «Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015».
- Beneficios fiscales aplicables al programa «Universiada de Invierno de Granada 2015». Se amplía la duración del programa de apoyo a este acontecimiento que abarcará desde el 1 de julio de 2012 al 30 de junio de 2016.

1.2 Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público (BOE 28/12/2014).

El artículo 4º de la citada Ley establece, con efectos 15/01/2015, lo siguiente.

*“Todos los proveedores que hayan **entregado bienes o prestado servicios a la Administración Pública** podrán expedir y remitir factura electrónica. En todo caso, estarán obligadas al uso de la factura electrónica y a su presentación a través del punto general de entrada que corresponda las entidades siguientes:*

- a) Sociedades anónimas;*
- b) Sociedades de responsabilidad limitada;*
- c) Personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que carezcan de nacionalidad española;*
- d) Establecimientos permanentes y sucursales de entidades no residentes en territorio español en los términos que establece la normativa tributaria;*
- e) Uniones temporales de empresas;*



- f) *Agrupación de interés económico, Agrupación de interés económico europea, Fondo de Pensiones, Fondo de capital riesgo, Fondo de inversiones, Fondo de utilización de activos, Fondo de regularización del mercado hipotecario, Fondo de titulación hipotecaria o Fondo de garantía de inversiones.*

Esta obligación **afecta a los tres niveles de la Administración del Estado:**

- Administración General del Estado (Estatal).
- Comunidades Autónomas (Autonómica).
- Administración Local (Ayuntamientos, Diputaciones Provinciales, Cabildos y Consejos insulares, etc.).

Y también a:

- Organismos autónomos.
- Universidades Públicas.
- Entidades de derecho público.
- Órganos constitucionales.
- Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social.

Existen **excepciones** a la citada obligación:

- Facturas cuyo **importe sea de hasta 5.000 euros.**
- Las emitidas por los proveedores de servicios en el exterior de las Administraciones Públicas hasta que dichas facturas puedan satisfacer los requerimientos para su presentación a través del Punto general de entrada de facturas electrónicas, de acuerdo con la valoración del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, y los servicios en el exterior dispongan de los medios y sistemas apropiados para su recepción en dichos servicios.
- No es necesario en relación con las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.
- No es necesario con las sociedades mercantiles en las que más del 50% del capital social pertenezca directa o indirectamente a una administración pública

Dos formas de hacerlo:

- Mediante un programa informático que cree facturas electrónicas.
- Mediante la intermediación de un prestador de servicios de facturación electrónica (expedición por un tercero).

Si se trata de una pequeña o mediana empresa, o es autónomo, puede utilizar el programa informático gratuito que ofrece el Ministerio de Industria, Energía y Turismo.

Cómo tienen que ser las facturas electrónicas. Tres requisitos específicos:

- Estar escritas en un lenguaje informático determinado (Factura 3.2 ó 3.2.1).
- Estar firmadas electrónicamente.



- Indicar el destinatario de la factura electrónica.

El programa informático gratuito que ofrece el Ministerio de Industria, Energía y Turismo cumple todos estos requisitos.

Por otro lado, **para firmar electrónicamente una factura** dirigida a las AA.PP. necesita utilizar un certificado electrónico reconocido.

El programa informático o servicio de facturación que emplee le indicará cómo usarlo.

En caso de utilizar la intermediación de un prestador de servicios de facturación electrónica (expedición por un tercero), será este el que firme electrónicamente sus facturas.

Para que la factura electrónica dirigida a la administración pública **llegue al destinatario que le corresponda**, deberá identificarlo en la factura electrónica.

En particular, deberá identificar:

- Oficina contable
- Órgano gestor
- Unidad tramitadora

La Administración le proporcionará la información necesaria.

Las facturas electrónicas dirigidas a las Administraciones Públicas se envían a través de los puntos generales de entrada de facturas electrónicas del Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales.

Un punto general de entrada de facturas electrónicas es una ventanilla electrónica única de entrada de todas las facturas electrónicas dirigidas a una determinada Administración (Administración General del Estado, Comunidad Autónoma o Entidad Local).

El envío de la factura electrónica se realizará a través de Internet. Los métodos más habituales son:

- A través del portal web del punto general de entrada de las facturas electrónicas.
- Mediante la conexión automática entre el programa informático o el servicio de facturación electrónica y el punto general de entrada de las facturas electrónicas.

Los puntos generales de entrada de facturas electrónicas le permiten también conocer el estado de tramitación de sus facturas.

Muy importante: el envío de la factura electrónica al punto general de entrada producirá su registro automático en un registro electrónico administrativo, satisfaciendo así la obligación de que todas las facturas dirigidas a las Administraciones Públicas tengan que registrarse en un registro administrativo.

Por último, recordar la obligación de conservar las copias de las facturas electrónicas expedidas durante el plazo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al igual que si se hubiera tratado de una factura en papel.

Al igual que con las facturas en papel, las facturas electrónicas deben conservarse de modo que se garantice su:

■ **Legibilidad**

La legibilidad significa que la factura electrónica pueda ser leída por humanos.



No tiene que preocuparse por este requisito ya que lo facilitan los programas informáticos de facturación electrónica o los programas ofimáticos (como los procesadores de texto). También pueden facilitarla servicios en línea a través de Internet.

■ **Integridad del contenido de la factura**

Significa que se tiene que garantizar que el contenido de la factura no ha sido modificado.

Estos dos últimos requisitos ya están garantizados por la firma electrónica de la factura que se realizó al crear la factura electrónica.

También debe garantizarse el acceso a ellas por parte de la Administración tributaria sin demora, salvo causa debidamente justificada. En el caso particular de las factura electrónicas, se garantizará el acceso en línea a los datos así como su carga remota y utilización por parte de la Administración tributaria.

Si lo desean pueden consultar la información que el Ministerio ha confeccionado en relación con este asunto en el siguiente enlace:

http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FAQ%20e_factura.pdf

1.3 Instrucción de 12 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros de los empresarios en aplicación del artículo 18 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización (BOE 16/02/2015).

Ya la propia Dirección General, en la resolución de 5 de agosto de 2014, se ocupó del tema estableciendo en síntesis la siguiente doctrina:

- Los libros de contabilidad han de cumplimentarse en soporte electrónico.
- Los libros han de ser legalizados tras su cumplimentación dentro de los cuatro meses siguientes al cierre social,
- Los libros han de ser presentados telemáticamente en el Registro Mercantil competente para su legalización.
- Las reglas anteriores se aplican a todos los empresarios.
- Se aplica lo anterior a los ejercicios iniciados a partir del 29 de septiembre de 2013.
- Se aplica a todos los libros obligatorios sean de la clase que sean.

Ahora, esta Instrucción de 12 de febrero de 2015, **reitera esa doctrina estableciendo las siguientes reglas sobre la legalización de libros de los empresarios:**

- 1ª. La Instrucción se aplica a los libros obligatorios y no obligatorios de todas clases.
- 2ª. Sólo será aplicable a la legalización de los libros de ejercicios abiertos **a partir de 29 de septiembre de 2013**. Por tanto los libros de ejercicios anteriores, aunque fuera de plazo, podrán seguir legalizándose en la forma ordinaria.
- 3ª. Sólo es admisible el soporte electrónico con presentación telemática en el Registro Mercantil.
- 4ª. El plazo de presentación será el de cuatro meses siguientes a la finalización del ejercicio social.



- 5ª. Los libros en blanco ya legalizados y en poder de los empresarios, deberán ser objeto de cierre, pues sólo es posible su utilización para hechos o actos de ejercicios abiertos antes del 29 de septiembre de 2013. Esta circunstancia deberá hacerse constar en el primer envío telemático conforme a la nueva regulación.
- 6ª. Las mismas reglas se aplican a los libros de actas o de decisiones del socio único. Por tanto, los libros de actas, incluyan una sola o varias actas deberán legalizarse anualmente como si de libros de contabilidad se tratara. En cuanto a estos libros de actas también es posible, si se necesita acreditar algún hecho de forma puntual, legalizar un libro de detalles de actas en cualquier momento del ejercicio.
- 7ª. De la misma forma en que se procede con los libros de actas debe procederse con los libros registro de socios o de acciones nominativas o de contratos del socio único con la sociedad. En este tipo de libros no existe tracto sucesivo.
- 8ª. También se regula el frecuente supuesto de rectificación de libros ya legalizados o de pérdida, sustracción, destrucción física o informática o robo. Su regulación es muy similar a la existente en la actualidad salvo lo relativo al conducto de presentación que debe ser telemático.
- 9ª. Como norma muy interesante, se establece la posibilidad de que la sociedad que nunca haya legalizado libro de actas o de socios o de acciones nominativas o de contratos de socio único con la sociedad, pueda legalizar un libro comprensivo de todas las vicisitudes de la sociedad desde su constitución. A estos efectos y para reforzar el valor probatorio de estos libros, si la sociedad lo desea, puede incluir el acta de la junta en la que se ratifiquen todas las actas no legalizadas en su día. Aunque la regla se refiere sólo a sociedades que nunca hayan legalizado un libro de esta clase creemos que será también aplicable a aquellas respecto de las cuales y por las circunstancias que sean se haya dejado o abandonado en cualquier momento la legalización de sus actas o de las otras clases de libros antes indicados.
- 10ª. Como norma facilitadora de la legalización, en supuestos excepcionales en que por motivos técnicos no sea posible la presentación telemática, se permite la presentación presencial y física de los libros cumpliendo determinados requisitos fijados en la regla 23.
- 11ª. También y como regla de derecho transitorio, respecto de ejercicios cerrados a 31 de diciembre de 2014, y siempre que medie justa causa, se permite la legalización de libros en formato papel debidamente encuadernados. Aunque la Instrucción no lo dice la "*justa causa*" deberá expresarse en la instancia solicitando la legalización sin que creamos que el registrador pueda entrar a calificar la naturaleza de esa causa, ni si la misma es suficiente para la legalización en papel, pues su veracidad o naturaleza quedará sujeta a la responsabilidad del que hace la declaración. Regla 24.
- 12ª. Como hemos apuntado las mismas reglas se aplican a los libros no obligatorios.
- 13ª. Finalmente y como importante regla de cierre, por lo que supone de clarificación en cuanto a la competencia del Registro Mercantil en esta materia, se extiende la forma de legalización establecida en el artículo 18 de la Ley de Emprendedores y en la Instrucción que examinamos, a los libros de cualesquiera entidades, con personalidad jurídica o sin ella, que deban llevar una contabilidad ajustada a las prescripciones del Código de Comercio.

La Instrucción se ajusta a la literalidad del artículo 18 de la Ley de Emprendedores y a la resolución de la propia Dirección General de 5 de agosto antes vista. Es más, la posibilidad de que alegando justa causa en el ejercicio que ahora estamos, es decir respecto de los libros del ejercicio de 2014, se puedan seguir legalizando libros encuadernados y de forma presencial, parece una acertada medida pues se aliviará de alguna forma el problema que se le pueda crear a muchos empresarios que, por las razones que sean, no hayan tenido la previsión de llevar su contabilidad de forma electrónica. De esta forma se les da un nuevo plazo de un año para que puedan ponerse al día en materia de legalización.



1.4 Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social. (BOE 28/02/2015).

A).- Impuesto sobre la Renta de las personas físicas.

Con efectos desde el 1 de enero de 2015:.

- Se modifica la regulación de las **deducciones a familias numerosas y a personas con discapacidad a su cargo**, contenida en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF, para posibilitar la aplicación de las mencionadas deducciones a:

- ☐ Contribuyentes que formen una familia monoparental (ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial) con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendiente.
- ☐ Contribuyentes que perciban prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen General y los Regímenes Especiales de la Seguridad Social o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las Mutualidades de Previsión Social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado -siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social-, y tengan un ascendiente o descendiente con discapacidad a su cargo o formen parte de una familia numerosa o de una familia monoparental.

Para estos contribuyentes, a través de la incorporación de la disposición adicional 42ª en la Ley del IRPF, se establece el procedimiento para aplicarse las citadas deducciones y percibir las de forma anticipada.

- **Exención de rentas obtenidas por el deudor en procedimientos concursales.**

- ☐ Se incorpora, en la Ley del IRPF, la disposición adicional 43ª para declarar la **exención** del impuesto con respecto a las **rentas percibidas por los deudores** que se pongan de manifiesto como consecuencia de **exoneraciones del pasivo insatisfecho o de quitas y daciones en pago** de deudas fijadas en:
 - Un convenio aprobado judicialmente.
 - Un acuerdo de refinanciación judicialmente homologado.
 - Un acuerdo extrajudicial de pagos.

Las citadas deudas **no pueden derivar del ejercicio de actividades económicas**.

B).- Impuesto sobre Sociedades

Con efectos para los períodos impositivos que **se inicien a partir de 1 de enero de 2015**, el artículo 7 del Real Decreto modifica el apartado 3 del artículo 124 de la LIS **para eximir de la obligación de presentar declaración en el IS a las siguientes entidades parcialmente exentas:**

- Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que no les sea aplicable el Título II de la Ley de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

- Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.
- Los fondos de promoción de empleo.
- Las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social.
- Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las CCAA, así como las Autoridades Portuarias.

Requisitos:

- Sus ingresos totales deben ser inferiores a 50.000 € anuales.
- Los ingresos relativos a rentas no exentas deben ser inferiores a 2.000 € anuales.
- Deben estar sometidas a retención todas las rentas no exentas que perciban.

Con esta modificación el legislador parece rectificar su error y **vuelve a eximir de la obligación de presentar declaración que existía en su regulación anterior** –art. 136.3 del TRLIS- **para las entidades parcialmente exentas**, si bien uno de los requisitos si ha variado y no a favor de este tipo de entidades, ya que los ingresos totales no podían superar los 100.000 € anuales, frente a los 50.000 € de la regulación actual.

1.5 Ley 27/2014, de 27 de Noviembre: Nuevo concepto de Grupo Fiscal (BOE 28/11/2014).

Esta nueva Ley ha introducido un **nuevo concepto de Grupo Fiscal**, al establecer que:

*“Cuando una **entidad no residente** en territorio español ni residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, con personalidad jurídica y sujeta y no exenta a un Impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español **tenga la consideración de entidad dominante respecto de dos o más entidades dependientes**, el **grupo fiscal estará constituido por todas las entidades dependientes** que cumplan los requisitos señalados en el apartado 3 de este artículo.*

A los solos efectos de aplicar el régimen de consolidación fiscal, los establecimientos permanentes de entidades no residentes se considerarán entidades residentes participadas al 100 por ciento del capital y derechos de voto por aquellas entidades no residentes”.

Es decir, hasta ahora si tres sociedades con residencia fiscal en España dependían de una sociedad matriz domiciliada fuera de España, no cabía la posibilidad de que esas tres sociedades residentes consolidaran fiscalmente, con las ventajas (en su caso) que tal régimen especial ofrece. La razón era que no había una sociedad dominante residente en España.

Con esta modificación se abre la posibilidad de que esas tres sociedades dependientes consoliden fiscalmente, si bien, una de ellas deberá ser la sociedad representante ante la Administración Tributaria (cumpliendo con las obligaciones de una hipotética sociedad dominante).

A tales efectos es importante tener en cuenta que debe de aportarse a la Administración, el acuerdo del Consejo de Administración o equivalente de la sociedad dominante no residente en el que designe a una de las sociedades residentes como representante ante la Administración Tributaria española.

Por otro lado, la Disposición Adicional Duodécima de esta Ley señala que:

“A efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y sometida a la normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.”



Es decir, **a partir de 2015 podrán consolidar fiscalmente** las sociedades forales dependientes todas ellas de una sociedad dominante sometida a normativa estatal.

Cabe indicar que, con anterioridad a la entrada en vigor de estas modificaciones, sí que cabía la posibilidad de dentro de un mismo Grupo de Sociedades coexistieran, por ejemplo, subgrupos estatales, de tal forma que podían convivir dos Grupos de Consolidación sometidos a diferente normativa.

No obstante, en ambos casos era necesaria la figura de la sociedad dominante sometida a la misma tributación (foral o estatal) que las dependientes, aspecto este que, en el esquema comentado, ya no es necesario.

Al igual que en el caso de sociedad dominante no residente, se hace necesario nombrar como **representante** ante la Administración Tributaria a una de las sociedades dependientes que consolidarán fiscalmente, ya que la dominante (a pesar de esa denominación) no tributará bajo este régimen especial junto con sus sociedades dependientes, que son las que aplican el citado régimen.

Por último, se establece un **régimen transitorio** (aplicable –recordamos- a todos los Territorios Forales y el Estado):

- Las entidades que, hasta el momento, **vinieran aplicando ya el régimen de consolidación fiscal** continuarán aplicando el mismo de acuerdo con la nueva normativa.
- Aquellas entidades que, de acuerdo con la nueva normativa, **pasen a cumplir los requisitos para integrarse en un grupo fiscal ya existente**, pasarán a formar parte del mismo en el primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015 (debiéndose dar cumplimiento a los requisitos de opción y comunicación del acogimiento al régimen especial durante el referido periodo).
- No obstante, **no se extinguirá el grupo fiscal** cuando la entidad dominante del mismo en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español en el primer periodo impositivo que se inicie a partir de dicha fecha, salvo que dicho grupo fiscal se integre en otro ya existente. En este último caso, la integración no conllevará los efectos generales de la extinción de un grupo fiscal, prevaleciendo el carácter económico de este tipo de operaciones, de manera que la fiscalidad permanecerá neutral.
- Las entidades que **cumplan por primera vez las condiciones para formar un grupo de consolidación fiscal**, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, podrán optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal en el primer periodo impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2015, siempre que la opción y comunicación se realice antes de la finalización de dicho periodo impositivo.
- En el caso de **integración de dos o más grupos fiscales previamente existentes**, dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal, se podrá realizar en el primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016.

En este caso, aquellos podrán seguir aplicando el régimen de consolidación fiscal en los periodos impositivos que se inicien en el año 2015 con la misma composición existente a 31 de diciembre de 2014, sin perjuicio de la aplicación de las reglas generales de incorporación y exclusión de entidades de un grupo de consolidación fiscal o la extinción del mismo.

1.6 RECORDATORIO: Proceso de cálculo del tipo de retención aplicable a las rentas del trabajo y que deberá tenerse en cuenta para realizar el citado cálculo en el mes de enero de cada año (cuando cause alta el empleado o cuando varíe su salario), previa confirmación de que los importes señalados en A a G, ambos inclusive no han sido modificados.

(1) Base para calcular el tipo de retención =	(+) Cuantía total de las retribuciones de trabajo dinerarias y en especie, fijas y variables No se computan: - Contribuciones empresariales a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial ni mutualidades que reduzcan la base imponible - Atrasos que correspondan a ejercicios anteriores Reglas especiales: - Retribuciones variables: como mínimo las del año anterior, salvo que concurren circunstancias que permitan acreditar de manera objetiva un importe menor - Trabajadores manuales que perciben jornal diario: Jornal diario x 100 - Retribuciones en especie: Por su valor sin incluir ingreso a cuenta
	MINORACIONES:
	(A) (-) Reducciones LIRPF art. 18.2, 18.3, D.T. 11ª y D.T. 12ª (régimen transitorio) 30% (con límite de 300.000 € anuales) para rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo 30% para prestaciones de sistemas de previsión social recibidas en forma de capital
	(B) (-) Gastos deducibles: sólo los correspondientes a Seguridad Social, mutualidades obligatorias de funcionarios, detracciones por derechos pasivos y cotizaciones a colegios de huérfanos o entidades similares (LIRPF art.19.2.a, b y c)
	(C) (-) Otros gastos deducibles con el límite de la cuantía total de las retribuciones de trabajo minoradas en las reducciones y gastos deducibles indicados en (A) y (B) anteriores: - 2.000 € anuales - 4.000 € anuales para desempleados que acepten puesto de trabajo que exija traslado a un nuevo municipio Los contribuyentes que hayan tenido derecho a aplicar en 2014 la reducción por movilidad geográfica y puedan seguir aplicándola en 2015 por continuar desempeñando el trabajo que haya exigido el traslado, podrán aplicar dicha reducción en lugar de la minoración de gastos de 2.000 € anuales adicionales - 5.500 € anuales para personas con discapacidad que sean trabajadores activos - 9.750 € anuales para personas con discapacidad que sean trabajadores activos y que acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida o grado de discapacidad superior al 65%
	(D) (-) Reducción por obtención de rendimientos netos del trabajo inferiores a 14.450 €, siempre que no tengan rentas distintas de las del trabajo: superiores a 6.500 €: - 3.700 € para rendimientos netos del trabajo = o < a 11.250 € - 3.700 € menos el resultado de multiplicar por 1,15625 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 11.250 € anuales, para rendimientos comprendidos entre 11.250 € y 14.450 € A estos efectos, el rendimiento neto será el resultante de minorar el rendimiento íntegro en lo indicado en (A) y (B) anteriores.
	(E) (-) El importe que proceda: - 600 € (pensionistas y más de dos hijos) - 1.200 € (desempleados)
(F) (-) Pensiones compensatorias al cónyuge	
(G) Límite de la retención cuando la retribución total anual no supera 22.000 € (Ver artº 85.3 del RIRPF) y ATENCIÓN: Regularizaciones de tipos de retención (artº 87).	

(1) No se practicará retención cuando la base para calcular el tipo de retención no supere el importe anual que se indica, según escala, en el artº 81 del RIRPF.

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA.

2.1.1 **Decreto Foral 2/2015, del Consejo de Diputados de 3 de febrero, que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones, a efectos de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOTH 13/02/2015)**

El presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los citados precios medios de vehículos y embarcaciones. Asimismo, se mantiene la eliminación de los precios medios de las aeronaves al constatarse la inexistencia de un mercado importante de aeronaves usadas; las operaciones aisladas que se pueden producir permiten a la Administración realizar una valoración individualizada de cada aeronave.

2.1.2 **Ver apartado 2.3.6. de la sección Bizkaia**

2.2 GUIPÚZCOA.

2.2.1 **NORMA FORAL 17/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas y otras adaptaciones tributarias de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, sobre el Impuesto de Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 19/12/2014)**

Entre los aspectos que se modifican cabe citar los siguientes:

- Se aclara que las **entidades parcialmente exentas** tributan siempre bajo las reglas previstas para las mismas, en una regla específica (Art. 12.2). Ello se debe a que las reglas previstas para las entidades parcialmente exentas se regulan en el régimen general del impuesto, junto con numerosas reglas aplicables a otro tipo de entidades (microempresas, pequeñas y medianas empresas, sociedades patrimoniales), y existen casos en los que una entidad puede cumplir los requisitos para aplicar varias, en cuyo caso pueden surgir dudas en torno a cuál debe prevalecer. El objeto de esta medida es, por tanto, aclarar qué reglas deben aplicarse en cada caso para las entidades parcialmente exentas. Una medida similar se plantea, en el artículo 14.4, con respecto a las sociedades patrimoniales.
- En cuanto a éstas últimas, además, se regulan dos especificaciones para **empresas promotoras y constructoras**. El objeto principal de ambas es que cuando tales entidades realicen realmente una actividad económica, no se vean obligadas a tributar bajo el régimen de sociedades patrimoniales, pensado en principio para entidades que obtengan rentas no procedentes de tales actividades. Para ello, de un lado, se modulan los requisitos para que estas entidades tributen como patrimoniales y, de otro, se establece un régimen transitorio para que la nueva regulación no tenga efectos retroactivos sobre las ventas de construcciones y promociones que se venían realizando hasta el 1 de enero de 2014, y cuya construcción o promoción fue considerada actividad económica en virtud de la normativa vigente a dicha fecha. **Por último, se aclara que las sociedades patrimoniales no pueden compensar bases imponibles negativas generadas en períodos impositivos anteriores (en los que no tributaban bajo las reglas para dichas entidades).**

- Se aclaran las remisiones al artículo 48 que se hacen desde los artículos relativos a **microempresas, pequeñas y medianas empresas** (artículo 13.4) y a la eliminación por doble imposición por dividendos (artículo 33.1.c), ya que estas remisiones deben estar relacionadas con las rentas pasivas allí indicadas.

Ahora bien, en dicho artículo también se recogen clases de rentas que no se consideran pasivas, por lo que resulta más claro realizar la remisión estrictamente a las letras que recogen dichas rentas pasivas (letras a), b) y d) del apartado 2 del artículo 48).

- En cuanto a la **amortización conjunta**, en el artículo 21.3 se corrige una errata introducida a través de enmienda que, sin embargo, no constaba en la proposición de Norma Foral inicial; también se incluye una aclaración, y al mismo tiempo se corrige la Disposición Transitoria Decimoséptima. Con estas modificaciones, se permite la aplicación de la amortización conjunta a los edificios, se aclara qué bienes tienen obligación de amortizarse por esta vía, y se excluye de la misma a aquéllos bienes que venían disfrutando de la libertad de amortización, la amortización acelerada, o la deducción por arrendamiento financiero. Es importante resaltar que como resultado de estas tres correcciones se produce la armonización de la regulación global de esta figura en los tres Territorios Históricos.
- Se aclaran y simplifican las **fórmulas de cálculo de determinados límites que han de calcularse sobre la base imponible**. Así, se especifica que dichos límites operan sobre la base imponible previa a dichas correcciones y la compensación de bases impositivas negativas. Esto sucede, en particular, con el límite sobre los gastos deducibles de buques y aeronaves (artículo 31.4), con el forfait del 20% aplicable a las microempresas (artículo 32.4), así como con las correcciones en materia de aplicación del resultado (artículos 52 y 53). La motivación de esta medida es clarificar un cálculo de estos límites que resultaba farragoso, ya que era necesario utilizar fórmulas de aproximación. Además, en el caso de confluir dos de estas correcciones, al existir dos magnitudes sobre las que calcular dichos límites, ya no era posible utilizar dichas fórmulas, con lo que el límite aplicable resultaba aún más difícil de determinar.
- En cuanto a la regulación sobre la **Reserva para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva**, se aclara que las condiciones de determinadas inversiones (activos no corrientes nuevos y los que dan derecho a la deducción por medio ambiente), son las mismas que los requisitos establecidos para las deducciones existentes por la inversión en ese tipo de activos. A su vez, se aclaran los plazos a que se refieren tanto el apartado 3 como el apartado 4 del artículo 53.
- En cuanto a la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica**, se modifica el carácter voluntario del informe que debe emitir el órgano competente para calificar las actividades del contribuyente como I+D+it, de forma que dicho informe pasa a ser obligatorio para todos aquéllos que apliquen la citada deducción. Con esta modificación se pretende atajar el problema de la calificación de la actividad de I+D+it que subyace bajo esta deducción, que en ocasiones ha sido utilizada de forma inadecuada y sin los debidos controles. De esta forma, se otorga una mayor seguridad jurídica tanto para la Administración tributaria como para el contribuyente.
- Se aclara la existencia del **límite conjunto para la aplicación de las deducciones con límite**, en casos en los que en un mismo período impositivo

se apliquen saldos pendientes de deducción pertenecientes a diversos períodos impositivos.

- En relación al **fondo de comercio de fusión**, se sustituye la referencia «valor de adquisición a efectos fiscales» por «precio de adquisición», tal y como se ha venido haciendo hasta el momento, para lograr así una mayor seguridad jurídica y eludir el fraude fiscal.
- En cuanto al **régimen de arrendamiento de inmuebles**, de un lado se recoge expresamente la incompatibilidad entre dicho régimen (viviendas) y el de las sociedades patrimoniales, permitiendo a las entidades optar por la aplicación de uno u otro, y de otro se corrige una errata en una remisión que no permitía la aplicación de dicho régimen (viviendas) en toda su extensión, aspecto este último que queda armonizado en los tres Territorios Históricos.
- Se modifica el artículo 128 de la Norma Foral, asumiendo la redacción que originalmente tenía la proposición de Norma Foral y que fue modificada en fase de enmiendas. Este artículo (**opciones que deben ejercitarse con la presentación de la autoliquidación**) otorga una mayor seguridad jurídica y, por ello, conviene incorporarlo a la normativa guipuzcoana. Por otro lado, a la redacción original se le suman 3 apartados cuya ubicación en la Norma Foral se ha considerado más oportuna. Con todo, se procede a la armonización de los tres Territorios Históricos en este aspecto.
- Se corrige la fórmula de cálculo del gravamen especial (peaje tributario) de las entidades de tenencia de valores, ya que con la aplicación de la fórmula de cálculo vigente se obtiene un resultado distorsionado de dicho gravamen.
- Se regula el sistema de **eliminación de la doble imposición derivada de retornos cooperativistas percibidos por sociedades**, volviendo a implantarse el esquema existente con anterioridad. Con ello, se procede a la armonización de los tres Territorios Históricos en este aspecto.
- Se aclara la **regulación transitoria para los saldos pendientes de deducción**, distinguiendo claramente los derivados de deducciones por doble imposición y el resto, de forma que los primeros no queden vinculados al cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 67, requisitos que en principio están establecidos para las deducciones a la cuota líquida pero que no tienen encaje en relación con las deducciones por doble imposición.

2.2.2 NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014).

Por lo que respecta al IRPF.:

En el **régimen especial aplicable por determinados trabajadores desplazados** a territorio guipuzcoano se restituye la posibilidad de sustituir la obligación de autoliquidar por la obligación de declarar, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

En el **ejercicio de opciones sobre acciones**, se modifica la condición requerida para duplicar el límite de aplicación de los porcentajes de integración inferior al 100 por 100, relativa a la oferta al colectivo de trabajadores, equiparándola a la condición prevista para la aplicación de la deducción por participación de los trabajadores en la empresa, toda vez que en ambos supuestos, la condición tiene la misma finalidad:



evitar la aplicación de la tributación favorable en casos en que la oferta a los trabajadores se haya realizado de forma discriminatoria.

En el ámbito de **actividades económicas**, se modifica la regla especial de determinación del rendimiento neto en la modalidad normal del método de estimación directa, relativa a gastos vinculados a la utilización de embarcaciones o buques de recreo o de deportes náuticos o de aeronaves cuando los citados medios de transporte se encuentran afectos exclusivamente al desarrollo de la actividad, para equipararlo a su tratamiento en el Impuesto sobre Sociedades, de manera que serán deducibles en la medida en que su inclusión no arroje un rendimiento neto negativo de la actividad.

En las normas para la determinación del **rendimiento neto de la actividad económica en la modalidad simplificada** del método de estimación directa, se especifica que el forfait del 10 por 100 de gasto comprende también los gastos de arrendamiento, cesión o depreciación a los que se refiere la letra a) del apartado dos de la regla 5.ª del artículo 27 de la Norma Foral del Impuesto.

En materia de **ganancias y pérdidas patrimoniales**, se ha incorporado el supuesto de dación en pago de la vivienda habitual del deudor y del garante del deudor, a la exención reconocida para las ganancias patrimoniales derivadas de un procedimiento de ejecución hipotecaria de la vivienda habitual del contribuyente. Así mismo, se ajusta la condición relativa al patrimonio del interesado para acceder a la exención.

Se especifica que, a los efectos de la **determinación de la base de la sanción en supuestos de ganancias patrimoniales no justificadas** derivadas de elementos patrimoniales respecto de los que no se hubiera cumplido la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, tampoco se tendrán en cuenta las cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación procedentes de ejercicios anteriores, que pudieran minorar la base liquidable.

Se especifica, tanto en el articulado como en las disposiciones transitorias, que la aplicación de la reducción por aportaciones a sistemas de previsión social a favor del cónyuge no está, en ningún caso, vinculada a la situación respecto a la jubilación del contribuyente que aporta, y estará, en todo caso, vinculada a la situación del cónyuge a favor del cual se aporta.

Tanto en las **deducciones por ascendientes como por discapacidad o dependencia**, en los supuestos en que la persona que da el derecho a la deducción viva en centros residenciales, se suprime la referencia a la vinculación entre la titularidad de la factura y la aplicación de la deducción, al objeto de evitar los problemas de gestión del impuesto que tal condición generó en el pasado, y que fueron corregidas a partir del 2009 mediante modificación de la Norma Foral 10/2006 vigente en aquel momento.

En la **deducción por adquisición de vivienda habitual** se vuelve a incluir el requisito relativo a la adquisición de la plena propiedad de la vivienda a los efectos de aplicar la deducción, de la misma forma que está también incluida en la regulación de la exención por reinversión de vivienda habitual.

En **esta misma deducción**, se aclara además, con carácter general, que la vivienda que haya tenido carácter de vivienda habitual para el contribuyente pierde tal consideración a partir del momento en que éste deje de residir en la misma

Al objeto de paliar los efectos derivados de la pérdida de sus ahorros por parte de ahorradores que, como consecuencia de una información deficiente, invirtieron en productos financieros de alto riesgo, se articula un régimen de compensación de los rendimientos negativos y pérdidas patrimoniales derivados de deuda subordinada y



de participaciones preferentes, con los saldos positivos que resulten del otro componente de la renta del ahorro.

Se perfecciona el **régimen transitorio de los excesos de aportaciones** a sistemas de previsión social no reducidos en períodos impositivos anteriores a 2014, incorporando al mismo el tratamiento tributario de los excesos derivados de las aportaciones realizadas a la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales y a los sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad. Además, se adecúan las referencias normativas en función del ejercicio en que dio lugar a cada uno de los excesos.

En materia de rendimientos del trabajo, se incluyen los rendimientos derivados de seguros colectivos en el cómputo del límite de integración inferior al 100 por 100 que están sometidos el resto de percepciones en forma de capital derivadas de sistemas de previsión social.

En cuanto al **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, se establece una reducción del 75 por 100 de la base imponible del Impuesto en los supuestos de adquisición «inter-vivos» de una empresa individual, de un negocio profesional o de participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la bonificación regulada en el artículo 27 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas, por el cónyuge o pareja de hecho, y determinados familiares en línea directa, en los supuestos de jubilación o incapacidad permanente (absoluta o gran invalidez) del titular

En el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, además de corregirse y actualizarse determinadas remisiones, entre ellas aquella que establece el tipo de gravamen de las concesiones administrativas (que deberán tributar a un tipo del 4 por 100 en vez del 2,5 por 100), se ajusta la regla de valoración de la base imponible en los supuestos de arrendamiento de inmuebles que tengan la consideración legal de arrendamiento de vivienda, teniendo en cuenta la modificación llevada a cabo en materia de prórrogas de contrato por la Ley 4/2013, de 4 de junio, de medidas de flexibilización y fomento del mercado del alquiler de viviendas.

En relación con la **Norma Foral General Tributaria**, aunque básicamente se incluyen correcciones y ajustes de determinadas remisiones normativas, cabría destacar la adecuación de la regulación de las notificaciones en materia tributaria a lo previsto en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y en el Decreto Foral 23/2010, de 28 de septiembre, por el que se regula la utilización de medios electrónicos en el ámbito de la Administración Foral. Además, se otorga a los órganos de recaudación la competencia para efectuar la declaración de responsabilidad en el supuesto de liquidaciones administrativas, incluso cuando se realice con anterioridad al vencimiento del periodo voluntario de pago.

Incorpora igualmente una medida destinada a **no entorpecer la dación en pago de la vivienda habitual cuando ésta se encuentre gravada con cargas** posteriores a la hipoteca, procedentes de deudas tributarias cuya titularidad corresponde a la Diputación Foral de Gipuzkoa. Con arreglo a esta nueva disposición, la Diputación Foral procederá a la cancelación de las citadas cargas.

Por último, incorpora una **medida encaminada a la lucha contra el fraude fiscal**: se aprueba el **sistema de facturación denominado «terminal fiscal»**. Este sistema, que ya se incorporó como experiencia piloto en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para unos colectivos muy restringidos, es un sistema de facturación basado en un software informático que, además de permitir procesar, registrar y gestionar las facturas, transmite la información relativa a esa facturación a un servidor de la Administración tributaria. El sistema, que es de adhesión voluntaria,



lleva aparejado un tratamiento tributario favorable, y a diferencia de la experiencia piloto, se pretende que sea aplicable por contribuyentes de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, que pertenezcan a sectores de actividad que se determinarán reglamentariamente

2.2.3 Ver apartado 2.3.6. de la sección Bizkaia.

2.3 BIZKAIA.

2.3.1 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 165/2014, de 16 de diciembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2015 (BOB 19/12/2014).

Coeficientes de corrección monetaria aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el año 2015:

1994 y anteriores	1,571
1995	1,668
1996	1,606
1997	1,571
1998	1,536
1999	1,494
2000	1,443
2001	1,390
2002	1,340
2003	1,304
2004	1,265
2005	1,225
2006	1,185
2007	1,152
2008	1,106
2009	1,103
2010	1,085
2011	1,052
2012	1,029
2013	1,013
2014	1,010
2015	1,000



Coeficientes de corrección monetaria aplicables en el **Impuesto sobre Sociedades** para el año 2015:

Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,404
En el ejercicio 1984	2,184
En el ejercicio 1985	2,016
En el ejercicio 1986	1,898
En el ejercicio 1987	1,808
En el ejercicio 1988	1,727
En el ejercicio 1989	1,644
En el ejercicio 1990	1,580
En el ejercicio 1991	1,528
En el ejercicio 1992	1,482
En el ejercicio 1993	1,469
En el ejercicio 1994	1,440
En el ejercicio 1995	1,374
En el ejercicio 1996	1,325
En el ejercicio 1997	1,303
En el ejercicio 1998	1,357
En el ejercicio 1999	1,308
En el ejercicio 2000	1,220
En el ejercicio 2001	1,203
En el ejercicio 2002	1,182
En el ejercicio 2003	1,165
En el ejercicio 2004	1,151
En el ejercicio 2005	1,130
En el ejercicio 2006	1,109
En el ejercicio 2007	1,070
En el ejercicio 2008	1,044
En el ejercicio 2009	1,033
En el ejercicio 2010	1,031
En el ejercicio 2011	1,018
En el ejercicio 2012	1,010
En el ejercicio 2013	1,004
En el ejercicio 2014	1,005
En el ejercicio 2015	1,000

2.3.2 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 166/2014, de 16 diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2015 (BOB 19/12/2014)

Desde el ejercicio 1998, la Diputación Foral de Bizkaia ha estimulado, a través de los incentivos fiscales contemplados en la normativa tributaria, la participación del sector privado en la financiación de eventos culturales de especial trascendencia desarrollados en el Territorio Histórico de Bizkaia referidos al patrimonio cultural,

actividades deportivas, de tiempo libre, manifestaciones artístico-culturales y promoción de actividades de fomento del uso del euskara, dentro del ámbito de actuación del Departamento Foral de Cultura.

El artículo 29 de la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, señala en su apartado 1 que será la Diputación Foral de Bizkaia la que podrá establecer para cada ejercicio una relación de actividades declaradas prioritarias, así como los criterios y condiciones que dichas actividades deben cumplir.

Es objeto del presente Decreto Foral **establecer las condiciones y procedimientos para la declaración como prioritarias de determinadas actividades para el ejercicio 2015.**

2.3.3 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 182/2014, de 23 de diciembre, por el que se crea el punto general de entrada de facturas electrónicas y se regula el procedimiento para la tramitación y registro contable de las citadas (BOB 29/12/2014).

Mediante la Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, se regula el procedimiento para su tramitación en las Administraciones públicas.

En su artículo 6, se establece que el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, dispondrán de un punto general de entrada de facturas electrónicas que proporcione una solución de intermediación entre quien presenta la factura y la oficina contable competente para su registro.

Resulta, por tanto, necesario, crear el Punto General de Entrada de facturas electrónicas para la Diputación Foral de Bizkaia a través de este Decreto Foral, entendiéndose que como tal están comprendidas en el ámbito de este Decreto:

- La Diputación Foral de Bizkaia.
- Los Organismos Autónomos Forales.
- Las Juntas Generales del Territorio Histórico de Bizkaia.

La creación de este Punto General de Entrada tiene por tanto, como fin, cumplir con las especificaciones marcadas por la Ley 25/2013, y hacerlo de una manera más eficaz y eficiente, integrando la recepción electrónica de las facturas con el Registro electrónico, el Registro administrativo y el Registro contable. Todo ello dentro de un mismo sistema informático que permita la tramitación electrónica de todo el proceso y, así mismo, su seguimiento tanto por parte de los órganos administrativos como de los proveedores.

Esta integración persigue la optimización del procedimiento y la rápida adaptación a las posibles novedades que en esta materia se puedan producir, lo que justifica, a juicio de la formación política de turno, la creación de un Punto General de Entrada de Facturas Electrónicas de la Administración Foral y su **no adhesión al de la Administración General del Estado.**

2.3.4 ORDEN FORAL del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 60/2015, de 9 de enero, por la que se aprueba el modelo 20R Comunicación a efectos de la aplicación del régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea (BOB 14/01/2015).

Como es sabido, la aplicación del Régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa

europea de un Estado Miembro a otro de la Unión Europea que permite el diferimiento de las plusvalías que se pudieran producir en este tipo de operaciones de reestructuración, amén de otros requisitos, exige la realización de una comunicación a la Hacienda Foral de Bizkaia en la que se informe de la realización de la operación en cuestión, adjuntando una copia de la escritura ya registrada. Todo ello en el plazo de 3 meses a contar desde la fecha de su registro.

Este modelo es el que, al parecer para operaciones realizadas (no registradas) con posterioridad a su publicación (14/01/2015), se va a tener que utilizar para proceder según lo comentado en el párrafo anterior.

Se trata de un modelo relativamente amplio en el que se han de informar determinadas cuestiones que ya deben incluirse en los proyectos o acuerdos en los que se basan tales operaciones.

2.3.5 DECRETO FORAL NORMATIVO 3/2015, de 10 de febrero, de medidas urgentes para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones extraordinarias. (BOB 16/02/2015).

Las medidas fiscales establecidas en el presente Decreto Foral Normativo se aplicarán a la reparación de los daños causados por las inundaciones extraordinarias producidas en el Territorio Histórico de Bizkaia desde el 30 de enero de 2015.

La aplicación de las medidas estará supeditada a la certificación emitida por el Ayuntamiento correspondiente que acredite los daños sufridos, de acuerdo con el procedimiento que a tal efecto se apruebe mediante Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

Se concede la exención de las cuotas del **Impuesto sobre bienes inmuebles de naturaleza rústica** correspondientes al ejercicio 2015 que afecten a **explotaciones agrícolas, ganaderas y forestales** situadas en los municipios que se determinen en la Orden Foral antes citada, en las que se hubieran producido destrozos en cosechas, ganado o bienes.

Igualmente, y para el mismo ejercicio económico, se concede la **exención de las cuotas del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana** que afecten a **viviendas, establecimientos industriales y mercantiles, garajes, locales de trabajo y similares** situados en los municipios que determine la Orden Foral antes comentada, dañados como consecuencia directa de las recientes inundaciones.

Por otro lado, se concede una exención en la cuota y, en su caso, sobre el recargo del **Impuesto sobre Actividades Económicas** del ejercicio 2015, a las **actividades industriales, mercantiles y profesionales cuyos locales de negocios o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de las inundaciones mencionadas.**

La Orden Foral a la que se alude es la *“ORDEN FORAL del diputado foral de Hacienda y Finanzas 371/2015, de 10 de febrero, por la que se establece el procedimiento para la aplicación del Decreto Foral Normativo 3/2015, de 10 de febrero, de medidas urgentes para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones extraordinarias”* publicada en el Boletín Oficial de Bizkaia en la misma fecha 16/02/2015.

2.3.6 Decreto Foral Normativo 2/2015, de 10 de febrero, por el que se modifican la Norma Foral 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. (BOB 16/02/2015).

El aspecto relevante que se introduce mediante este Decreto Foral Normativo hace referencia al **concepto o definición de Grupo Fiscal.**



Los demás aspectos que se introducen son simplemente **adecuaciones normativas en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes** sobre las que se informó en la **Circular 2014-6**, ya que los tres Territorios Forales no tienen competencia normativa. Simplemente esta normativa lo que hace es introducirlo en la Norma Foral del Bizkaia.

Gipuzkoa y Álava, en un futuro, deberían seguir el mismo camino, es decir, aprobar mediante un Decreto Foral Normativo lo que aprueba Bizkaia. No obstante, recordar que resulta **igualmente aplicable** independientemente de que el citado Decreto Foral Normativo se haya aprobado, o no.

De igual forma, lo que se comenta a continuación resulta aplicable a Álava y Gipuzkoa independientemente de que no lo hayan introducido en su normativa por el momento, por aplicación del Concierto Económico (Artículo 20.Dos) que establece que:

“En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo”

Como se decía, lo relevante resulta el **nuevo concepto de Grupo Fiscal** que se introdujo en la Ley estatal 27/2014, de 27 de Noviembre, tal y como se describe en el apartado 1.4 de la presente Circular.

Es decir, hasta ahora si tres sociedades con residencia fiscal en España dependían de una sociedad matriz domiciliada fuera de España, no cabía la posibilidad de que esas tres sociedades residentes consolidaran fiscalmente, con las ventajas (en su caso) que tal régimen especial ofrece. La razón era que no había una sociedad dominante residente en España.

Con esta modificación se abre la posibilidad de que esas tres sociedades dependientes consoliden fiscalmente, si bien, una de ellas deberá ser la sociedad representante ante la Administración Tributaria (cumpliendo con las obligaciones de una hipotética sociedad dominante en sentido estricto).

A tales efectos es importante tener en cuenta que debe de aportarse a la Administración el acuerdo del Consejo de Administración o equivalente de la sociedad dominante no residente en el que designe a una de las sociedades residentes como representante ante la Administración Tributaria.

La Disposición adicional vigésimo segunda de la Norma Foral 11/2013 del Impuesto sobre Sociedades, introducida por este Decreto Foral Normativo, establece que:

“A efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VI de esta Norma Foral, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y sometida a la normativa de régimen común en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con lo previsto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español”.

Es decir, que **a partir de 2015 podrán consolidar fiscalmente:**

- Las sociedades forales dependientes todas ellas de una sociedad dominante sometida a normativa estatal, y
- Las sociedades estatales dependientes todas ellas de una sociedad dominante sometida a normativa foral.



Cabe indicar que con anterioridad a la entrada en vigor de estas modificaciones sí que cabía la posibilidad de dentro de un mismo Grupo de Sociedades coexistieran, por ejemplo, subgrupos estatales, de tal forma que podían convivir dos Grupos de Consolidación sometidos a diferente normativa.

No obstante, en ambos casos era necesaria la figura de la sociedad dominante sometida a la misma tributación (foral o estatal) que las dependientes, aspecto este que, en esquema comentado, ya no es necesario.

Al igual que en el caso de sociedad dominante no residente, se hace necesario nombrar como **representante** ante la Administración Tributaria a una de las sociedades dependientes que consolidarán fiscalmente, ya que la dominante (a pesar de esa denominación) no tributará bajo este régimen especial junto con sus sociedades dependientes, que son las que aplican el citado régimen.

Por último, se establece –recordamos- un **régimen transitorio** (aplicable a todos los territorios forales y el Estado):

- Las entidades que, hasta el momento, **vinieran aplicando ya el régimen de consolidación fiscal** continuarán aplicando el mismo de acuerdo con la nueva normativa.
- Aquellas entidades que, de acuerdo con la nueva normativa, **pasen a cumplir los requisitos para integrarse en un grupo fiscal ya existente**, pasarán a formar parte del mismo en el primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015 (debiéndose dar cumplimiento a los requisitos de opción y comunicación del acogimiento al régimen especial durante el referido período).
- No obstante, **no se extinguirá el grupo fiscal** cuando la entidad dominante del mismo en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español en el primer período impositivo que se inicie a partir de dicha fecha, salvo que dicho grupo fiscal se integre en otro ya existente. En este último caso, la integración no conllevará los efectos generales de la extinción de un grupo fiscal, prevaleciendo el carácter económico de este tipo de operaciones, de manera que la fiscalidad permanecerá neutral.
- Las entidades que **cumplan por primera vez las condiciones para formar un grupo de consolidación fiscal**, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, podrán optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal en el primer período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2015, siempre que la opción y comunicación se realice antes de la finalización de dicho período impositivo.
- En el caso de **integración de dos o más grupos fiscales previamente existentes**, dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal, se podrá realizar en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016.
- En este caso, aquellos podrán seguir aplicando el régimen de consolidación fiscal en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015 con la misma composición existente a 31 de diciembre de 2014, sin perjuicio de la aplicación de las reglas generales de incorporación y exclusión de entidades de un grupo de consolidación fiscal o la extinción del mismo.

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
STS	24.02.2009	<p>IRPF. Desestima el TS el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por el alto directivo accionante contra sentencia que declaró nulo el pacto que establecía de manera expresa una indemnización neta para el caso de extinción causal del contrato por voluntad de aquél. Según la Sala, el carácter neto de la indemnización supone atribuir a la empresa el abono de una carga fiscal que corresponde al alto directivo, de forma que supone una medida contraria al ordenamiento y, por tanto, es un acuerdo nulo de pleno derecho, carente de eficacia y validez a los efectos pretendidos, de forma que el importe a percibir por el recurrente debe ser la cantidad bruta, sobre la que se deben efectuar las correspondientes retenciones en ingresos en concepto de IRPF y SS que debe abonar inexcusablemente el trabajador. En efecto, añade el Alto Tribunal, si se otorgara validez a este pacto que delega en el empresario la obligación de satisfacer -no sólo retener o ingresar- la deuda tributaria, se daría pie a considerar como "rendimientos íntegros del trabajo", no sólo al importe de la llamada "indemnización neta", sino también a la cantidad retenida e ingresada en el fisco por la empleadora, con la paradójica y absurda consecuencia de que sobre esta última suma igualmente debería tributar el alto directivo. www.efl.es.</p>
STS	15.01.2015	<p>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Operaciones inmobiliarias. Requisitos formales para la efectividad de la renuncia a la exención del IVA. Cumplimiento del requisito establecido en el artículo 8.1 del Reglamento IVA sobre la comunicación al transmitente de la condición de sujeto pasivo del adquirente con derecho a la deducción total del Impuesto. Examen de la doctrina jurisprudencial y su evolución en el asunto controvertido. Analizado por el Supremo el alcance del requisito formal de comunicación fehaciente al adquirente de la renuncia al IVA, concluye que no fue correcta la liquidación girada por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales por cuanto no es esencial que aparezca literalmente en la escritura una renuncia expresa del transmitente a la exención del IVA, siendo suficiente la constancia de haberse repercutido el impuesto en la propia escritura de compraventa; esto es, no resulta esencial la constancia expresa del término "renuncia" siendo lo realmente vinculante el efectivo cumplimiento del fin querido por la norma de garantizar la posición del adquirente, frente a repercusiones no queridas, finalidad alcanzable a través de cualquier medio que permita conocer de la renuncia no siendo exigible que el adquirente comunique a la Hacienda Pública el cumplimiento de los requisitos formales exigidos para otorgar validez a la renuncia a la exención, siendo éste un acto inter-partes, no existe obligación de dejar constancia en el expediente de la acreditación del cumplimiento del requisito de comunicación. Es suficiente la constancia de haberse repercutido el impuesto en la propia escritura de compraventa, y a tales efectos, se otorgó por el Notario una diligencia de rectificación para hacer constar que era conocedor de la real voluntad de las partes en el sentido de estar sujeta y exenta la compraventa al IVA, habiendo manifestado la sociedad vendedora que renunciaba a la exención, y haciendo constar expresamente la condición de la adquirente de sujeto pasivo del IVA en el ejercicio de su actividad empresarial con derecho a la deducción total del IVA soportado lo que se notificaba a la parte transmitente.</p> <p>Resultaría contrario a la interpretación que recientemente ha venido la jurisprudencia invalidar la efectividad de la renuncia a la exención del IVA por el único motivo de otorgar a los requisitos exigidos a la parte adquirente el carácter de esenciales, afirmación que lleva</p>

a la Sala a estimar el recurso y anular el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid y la liquidación girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pues no cabe considerar incumplidas las exigencias de comunicación de la parte adquirente cuando ésta ni siquiera tenía la obligación de justificar el cumplimiento, mediante protocolización notarial, de la comunicación a Hacienda de cumplir con los requisitos exigidos para una válida renuncia a la exención del IVA. www.bitopus.es.

STS

5.02.2015

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deduciones y devoluciones. Dedución IVA soportado. Supone enriquecimiento injusto para la Administración el acta levantada sin acordar simultáneamente la devolución de la cantidad indebidamente repercutida.

El adquirente no podía deducir las cuotas indebidamente repercutidas, pero soportó la repercusión, cuestionándose la sujeción del IVA varios años después, por lo que la Inspección debió limitarse a reflejar la improcedencia de la repercusión de las cuotas, y, al mismo tiempo, la inexistencia de derecho a la devolución, por haberse deducido el importe de las cuotas en declaraciones posteriores, so pena de exigir el ingreso de un IVA improcedente. La entidad actora había adquirido en proindiviso el 15% de un edificio en Plaza de Cataluña n.º 20 de Barcelona. Se procedió a la deducción del IVA pues se renunció a la exención. Se realizaron obras de rehabilitación, soportando la recurrente el IVA en la proporción correspondiente. La Administración Tributaria rechazó la citada deducción, pues entendió que al tratarse de un proindiviso, el sujeto pasivo lo eran las comunidades de bienes y no los codueños. Es cierto que el adquirente no podía deducir las cuotas indebidamente repercutidas, pero en la realidad soportó la repercusión, cuestionándose la sujeción del IVA varios años después, por lo que la Inspección, en esta situación, debió limitarse, ante la conclusión de la exención del IVA, por la solución más favorable al contribuyente, reflejando la improcedencia de la repercusión de las cuotas de IVA y, al mismo tiempo, la inexistencia de derecho a la devolución por haber deducido el importe de las cuotas en declaraciones posteriores. ". Dicha sentencia en párrafo anterior decía lo siguiente: "es patente que la pretensión de la Administración de cobrar por las cuotas indebidamente deducidas, y además con sus intereses, con independencia de la regularización sobre la base de la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones, conduce a una situación totalmente injusta, con el consiguiente perjuicio para el adquirente, en cuanto comporta una doble tributación por unas mismas operaciones que sólo puede ser reparada si al final se consigue la devolución del IVA. www.aedaf.es.

STSJ C.-LA MANCHA 8.07.2014

ISD. Sucesiones mortis causa. Base liquidable. Se cumplen todos los requisitos para acceder a la bonificación pretendida del 95% menos por el hecho que los hijos del causante administradores solidarios de la mercantil percibiesen retribución alguna por el ejercicio de dicho cargo. Los estatutos no disponen nada sobre la retribución de los administradores. Las retenciones fiscales que se aplican en las nóminas oscilan entre el 15 y el 20% muy alejadas del 35% que rige en estos casos. Debe prevalecer el carácter orgánico como administradores de la relación de quienes afirman su cualidad de gerentes, siendo su cargo no retribuido. A esta relación se anudaría la impresión de que los interesados trabajan como empleados, sujetos a una relación laboral de carácter ordinario, de manera que no se cumple el requisito de que las retribuciones por el ejercicio de funciones de dirección y apoderamiento representen más del 50% del total de la remuneración percibida. Pues bien en el presente caso y a pesar de las explícitas razones que se expresan en la resolución impugnada para creer que las retribuciones percibidas por los recurrentes y que se esgrimen en el recurso como propias de administradores, o más bien, como ellos afirman, de gerentes, se ofrecen como pruebas para rebatirlas y contradecirlas las actas de juntas generales de accionistas de la sociedad, recibos salariales y su alta y afiliación al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social, que no convencen con

solvencia para desvirtuar los sólidos razonamientos que para la desestimación de la reclamación se dan en la resolución impugnada. Los estatutos no disponen nada sobre la retribución de los administradores y los recurrentes lo confirman, sosteniendo que su retribución la perciben por los cargos de gerente que ostentan. Las retenciones fiscales que se aplican en las nóminas oscilan entre el 15 y el 20 por ciento muy alejadas del 35% que rige en estos casos. Evidentemente un cargo directivo como relación laboral especial, regulada por el R.D. 1382/1985, de 1 de agosto (LA LEY 2054/1985), no tiene un salario base ni participación en beneficios ni cobra por antigüedad, ni por trabajar por las tardes de los sábados porque se rige por lo pactado en el contrato y subsidiariamente por normas civiles y mercantiles muy alejadas de los principios que inspiran la legislación laboral, de ahí que su retribución sea la pactada en el contrato, no se sujete a la normativa laboral de duración de la jornada de trabajo o del derecho a vacaciones y no consiga pagas extras ni cobre antigüedad. Más bien, los recibos de salarios presentados son indicativos de una relación laboral común u ordinaria aun cuando la retribución sea relativamente alta y se exprese la categoría de autónomo o gerente que no parece corresponderse con la remuneración y conceptos salariales pactados. Las pruebas que se han ofrecido para desvirtuar las apreciaciones del Tribunal Económico Administrativo Regional consisten en el testimonio de dos empleados de la mercantil recurrente y de su asesor fiscal que no convencen por su parcialidad debido a la dependencia que mantienen con ella. También se han presentado las actas de las Juntas Generales de la sociedad correspondientes a los ejercicios de 2004, 2005 y 2006 donde figura la cualidad de gerente de Lourdes y Ángel Jesús, pero cuyo valor probatorio se ve disminuido o mermado por la falta de constancia de haber sido elevadas a escritura pública para su depósito en el Registro Mercantil puesto que en ellas se aprueban las cuentas anuales de la sociedad. Finalmente, y en cuanto a los salarios reflejados en las nóminas aportadas, figuran unas cantidades mensuales brutas y sin retenciones que para D. Ángel Jesús llegan a poco más de 3000 euros y para Dña. Lourdes de poco más de 2000 euros, cuya totalización en cómputo anual no alcanza los más de 40.000 euros que como retribución se fija en las Juntas Generales de Accionistas de 2004, 2005 y 2006 para D. Ángel Jesús y en más de 27.000 euros en las Juntas Generales de 2005 y 2006 para Dña. Lourdes. Conforme a lo previsto en el art. 105 de la LGT correspondiendo la carga de la prueba a quien pretende hacer valer sus derechos y no habiéndolo conseguido determina la prevalencia de los hechos contrarios y la negación o rechazo de aquéllos.

Para el hipotético caso de admitir la duplicidad de cargos de administrador y gerente de la sociedad, esta última como relación laboral de carácter especial, se produciría una absorción del cargo gerencial por la cualidad del de administrador, que prevalecería, anulando al primero, de acuerdo con la doctrina jurisprudencial. En resumen, y de acuerdo con la anterior doctrina debe prevalecer en este caso el carácter orgánico como administradores de la relación de quienes afirman su cualidad de gerentes, siendo su cargo no retribuido según la prueba que se ha analizado. A esta relación se anudaría, a la vista de los recibos de salarios presentados, la impresión, avalada por tratarse de una pequeña empresa de carácter familiar, de que los actores trabajan como empleados, sujetos a una relación laboral de carácter ordinario, de manera que en cualquiera de los casos no se cumpliría el requisito de que las retribuciones por el ejercicio de funciones de dirección y apoderamiento representen más del 50% del total de la remuneración percibida por cuanto se trataría de salarios propios de la relación por cuenta ajena que obtienen los mencionados Ángel Jesús y Lourdes. Tampoco valdría como argumento en defensa de sus tesis la afiliación y alta de los dos actores que se consideran gerentes al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social con arreglo a lo previsto en la disposición adicional vigésimo séptima del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (LA LEY 2305/1994), en cuanto dicho régimen especial de la Seguridad Social es también el que les pertenecería y correspondería, esta vez sí, por su categoría de administradores. www.aedaf.

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	1.12.2014	<p>IRPF. Conforme a Resolución de la Inspección de Trabajo se declara el derecho a percibir el recargo de prestaciones de la Seguridad Social como consecuencia de accidente sufrido por un trabajador. El recargo de las prestaciones económicas en caso de accidente de trabajo y enfermedad profesional, a que se refiere el artículo 123 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, se considera rendimiento del trabajo personal del contribuyente sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta, conforme a lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29).</p> <p>De acuerdo a lo señalado en el apartado I, del artículo 123 citado de la Ley General de la Seguridad Social, el mencionado recargo se aplica sobre: <i>“Todas las prestaciones económicas que tengan su causa en accidente de trabajo o enfermedad profesional se aumentarán, según la gravedad de la falta, de un 30% a un 50%, cuando la lesión se produzca por máquinas, artefactos o en instalaciones, centros o lugares de trabajo que carezcan de los dispositivos de precaución reglamentarios, los tengan inutilizados o en malas condiciones, o cuando no se hayan observado las medidas generales o particulares de seguridad e higiene en el trabajo, o las elementales de salubridad o las de adecuación personal a cada trabajo, habida cuenta de sus características y de la edad, sexo y demás condiciones del trabajador.”</i> En definitiva, por los hechos que motivan la aplicación del recargo y que se recogen en el apartado I del artículo 123 de la Ley de la Seguridad Social, se considera, como antes se indicó, la plena sujeción del mismo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta. www.efl.es</p>
DGT	23-12-2014	<p>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. El consultante plantea si el importe autoliquidado como “Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica”, mediante presentación del modelo 583, se considera gasto fiscalmente deducible, en la actividad de producción de energía eléctrica (epígrafe 151.4). Asimismo, teniendo en cuenta que el impuesto mencionado se devenga a 31 de diciembre de cada año, pero que se liquida e ingresa en el mes de noviembre del siguiente año, el consultante pregunta en qué momento dicho gasto es deducible fiscalmente. En la medida en que la normativa del Impuesto sobre Sociedades no contempla ninguna disposición específica en relación al Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, estaremos a su tratamiento contable, de conformidad con el artículo 10.3 del TRLIS. A estos efectos, la consulta I del BOICAC n.º 94/2013, sobre el tratamiento contable del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, dispone que: “El impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo de carácter directo y naturaleza real que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica y cuyos contribuyentes son las personas que realizan la producción e incorporación al sistema eléctrico de la citada energía (artículos 1 y 5 de la Ley 15/2012). De acuerdo con la información facilitada, la entidad consultante es el contribuyente del impuesto sin que exista la posibilidad de repercutirlo a terceros, ni de que tampoco el desembolso que se efectúa en tal concepto pueda calificarse como una transacción de naturaleza similar, pero de signo contrario, a aquéllas que representan la corriente de ingresos de la actividad ordinaria de la empresa, circunstancia que justificaría tratarlo</p>

como un menor importe de la cifra de negocios. **En consecuencia, el impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica no reducirá la cifra de negocios, debiendo registrarse como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias;** a tal efecto podrá emplearse la cuenta 631 Otros tributos. **En último lugar,** el gasto por el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica **se considera devengado,** y por lo tanto deberá ser contabilizado, **en el momento en el que el mismo sea exigible, con independencia de la fecha de pago.** El artículo 10.1 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre (LA LEY 22077/2012), de medidas fiscales para la sostenibilidad energética establece que: "1. Los contribuyentes estarán obligados a autoliquidar el impuesto e ingresar la cuota dentro del mes de noviembre posterior al de devengo del impuesto, de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. A estos efectos deberán tenerse en cuenta las medidas definitivas de la producción eléctrica." En conclusión, el sujeto pasivo del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, deberá contabilizar un gasto por el mismo, en el mes de noviembre de cada año, gasto que será fiscalmente deducible en el periodo impositivo de contabilización. www.aedaf.es

DGT

22.12.2014

IRPF. El consultante, fue despedido por su empresa, en marzo de 2013, despido por causas objetivas. La empresa no le abonó la indemnización por despido, ni las nóminas de los meses de enero, febrero y marzo de 2013, ni tampoco el finiquito que le correspondía. El consultante presentó una demanda contra la empresa por despido improcedente y por sentencia judicial dictada a finales del año 2013, se califica el despido como improcedente, y se condena a la empresa y al FOGASA al abono de las nóminas, el finiquito pendientes de pago y la indemnización por despido improcedente. El consultante solicitó la ejecución de sentencia, y posteriormente por sentencia de septiembre de 2014 el Juzgado declaró la insolvencia provisional de la empresa, ordenando al FOGASA el pago de los importes debidos al mismo. El consultante no incluyó en su declaración por el IRPF correspondiente al ejercicio 2013, las nóminas de los meses de enero, febrero y marzo de 2013 ni tampoco el finiquito ya que no habían sido cobrados, estando pendientes de cobro del FOGASA. En caso de pago por el FOGASA de las nóminas y finiquito pendientes, rentas sujetas a retención, solicita criterio de imputación temporal de las retenciones que le practiquen, en la declaración complementaria que tiene que efectuar una vez percibidos los importes que le eran debidos. cuando se produzca el pago de tales cantidades por el FOGASA procederá imputar al período impositivo 2013 los indicados rendimientos del trabajo, que eran exigibles en el mismo, practicando autoliquidación complementaria del período impositivo 2013 en el plazo que medie entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Si el importe a satisfacer por el FOGASA, lo es como consecuencia de una previa resolución adoptada por el mismo, desde el punto de vista del obligado a retener (el FOGASA), la prestación que satisface no constituye un atraso, por lo que el tipo de retención debe determinarse de acuerdo con el procedimiento general regulado en los artículos 82 y siguientes del RIRPF (LA LEY 3030/2007), sin que resulte aplicable el tipo fijo establecido para los atrasos. En cuanto al momento de practicar la retención, de acuerdo con el artículo 78.1 del RIRPF (LA LEY 3030/2007), "con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes". En consecuencia, la retención debe practicarse, en su caso, al abonarse las rentas, nóminas y finiquito debidos. A su vez, el artículo 79 del mismo Reglamento señala que "las retenciones o ingresos a cuenta se imputarán por los contribuyentes al período en que se imputen las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, con independencia del momento en que se hayan practicado". www.aedaf.es

ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA
DE EUSKADI (ÁLAVA) 22.12.2014

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. La consultante ostenta en su activo dos préstamos participativos concedidos a dos sociedades que desarrollan una actividad económica a los efectos del artículo 14 de la Norma Foral 37/2013 y dispone de más del 5% de los derechos de voto en dichas sociedades. Es objeto social de la consultante la concesión de préstamos participativos, contando con medios materiales y dos administradores mancomunados que perciben una remuneración de trabajo personal por la actividad desarrollada en la misma. **Se cuestiona si los préstamos participativos que ostenta la sociedad reciben la consideración de activos afectos a una actividad económica, en orden a la no consideración de la consultante como sociedad patrimonial, o si es posible considerar los supuestos de exclusión de dichos préstamos, de acuerdo con la normativa del artículo 14.2 de la Norma Foral 37/2013, por nacer de una relación contractual, vincularse a la actividad de la prestataria y ser calificados legalmente en determinados supuestos como fondos propios. En definitiva, en el ámbito mercantil, los préstamos participativos se configuran como auténticos préstamos.** Frente a otras modalidades de préstamos, su particularidad radica en la forma en que se determina la retribución. Tal particularidad, no obstante, no anula el perfecto encaje de esta figura en un contrato de préstamo, por respetar todos los elementos esenciales que lo definen como tal: la entrega por parte del prestamista al prestatario de una cantidad de dinero que este último está obligado a devolverle en un plazo determinado y conforme a una retribución pactada, que en todo caso incluye un interés variable libremente pactado, que podrá o no ir acompañado de un interés fijo. La calificación de préstamo participativo como patrimonio contable a efectos de la reducción de capital y de la disolución de sociedades no afecta a la naturaleza del contrato de préstamo, y en ningún caso equipara la situación del acreedor con la de los socios de la entidad prestataria, de modo que los préstamos participativos, excepción hecha de los supuestos mencionados y en el ámbito mercantil, sólo pueden conceptuarse como una de sus fuentes de financiación externa y no como parte de sus fondos propios. **Despejando toda duda acerca de la naturaleza de los préstamos participativos (ajustados al Real Decreto-Ley 7/1996) como una cesión a terceros de capitales propios,** Volviendo al contenido del artículo 14 de la Norma Foral 37/2013, en el mismo se establece que a los efectos del Impuesto sobre Sociedades tendrán la consideración de sociedades patrimoniales aquellas en las que, al menos durante noventa días del período impositivo, más de la mitad de su activo esté constituido por valores o más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas. Por lo hasta aquí expuesto, **los préstamos participativos, como medio de cesión a terceros de capitales propios y a los efectos del régimen fiscal de las sociedades patrimoniales, deben ser calificados como elementos no afectos de conformidad con el artículo 26 de la Norma Foral 33/2013 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.** www.bitopus.es.

HFBIZKAIA

10.12.2014

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del capital mobiliario. Participaciones preferentes convertibles. Las rentas derivadas de las participaciones preferentes a que se refiere la disposición adicional primera de la Norma Foral 1/2012, de 29 de febrero, por la que se aprueban medidas transitorias para 2012 y 2013 y otras medidas tributarias, reciben la consideración de rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios. Consecuentemente, el canje de las participaciones preferentes por bonos subordinados obligatoriamente convertibles llevado a cabo por el consultante da lugar a un rendimiento del capital mobiliario igual a la diferencia, en su caso, existente entre el valor de canje de las citadas participaciones preferentes y su valor de adquisición. De cara a la determinación de este rendimiento neto se tienen en cuenta los gastos accesorios de adquisición y de enajenación, en la medida en que se encuentren adecuadamente justificados. www.bitopus.es.

4. CONVIENE RECORDAR.

4.1 Que el 31 de marzo finaliza el plazo para presentar las siguientes declaraciones informativas anuales:

- **¡Importantísimo!** La Declaración Informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero –modelo 720- debe presentarse telemáticamente dentro del primer trimestre de cada año. El perjuicio económico (cuota + sanción) derivado de no presentar esta declaración de bienes en el extranjero, puede superar con creces el valor del bien no declarado.
- Declaración de actividad del Impuesto sobre la Electricidad (modelo 513). Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Electricidad deberán presentar telemáticamente una declaración por cada establecimiento.

4.2 La exoneración por contabilización para personas jurídicas de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero –modelo 720-.

No resultará de aplicación la **obligación de informar acerca de cuentas en entidades financieras** situadas en el extranjero –modelo 720- cuando sean titulares personas jurídicas y demás entidades residentes, así como E.P. de no residentes, **registradas en su contabilidad de forma individualizada e identificadas por su número, entidad de crédito y sucursal en la que figuren abiertas y país o territorio en que se encuentren situadas.**

Esta **exoneración resulta extensible** a las **personas físicas apoderadas o autorizadas**, cuando la persona jurídica residente en España tenga la citada cuenta correctamente registrada e identificada en su contabilidad.

Asimismo, la **exoneración** por contabilización resultará aplicable al **resto de bienes y derechos** depositados o situados en el extranjero, **cuando se cumpla el requisito de contabilización.**

A los efectos expuestos, la **contabilización ha de entenderse en sentido amplio**, siendo válido que se registren en los documentos contables accesorios siempre que sean congruentes con las cuentas anuales y den consistencia a las mismas. **En todo caso de la misma se debe poder extraer, con suficiencia y de manera indubitada la información de la existencia del bien o derecho en el extranjero.**

Recomendación: legalizar siempre el soporte contable en el Registro Mercantil.

4.3 La obligación de formalizar por escrito los contratos alimentarios.

El art. 8 de la Ley 12/2013 de medidas para mejorar el funcionamiento de la cadena alimentaria, establece que “**Los contratos alimentarios** [aquellos en los que una de las partes se obliga frente a la otra a la venta de productos alimentarios o alimenticios e insumos alimentarios, por un precio cierto, bien se trate de una compraventa o de un suministro de forma continuada. Se exceptúan aquellos que tengan lugar con consumidores finales] **deberán formalizarse por escrito. Dicha formalización deberá realizarse antes del inicio de las prestaciones que tengan su origen en los mismos.**”

El art. 23.1.a) de la Ley 12/2013 considera **infracción leve** la no formalización por escrito de estos contratos, sancionable con **multa de entre 1 y 3.000 euros.**

4.4 El plazo de pago en operaciones comerciales de productos agroalimentarios.

La Ley 15/2010 por la que se modifica la Ley 3/2004 por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, establece, en su Disposición Adicional Primera, el régimen especial para productos agroalimentarios, indicando que los aplazamientos de pago no podrán exceder de **30 días** a partir de la fecha de entrega de mercancías para los productos de alimentación **frescos** y perecederos y de **60 días** para los que **no sean frescos** o perecederos.

Por su parte, la Ley 3/2004 por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales establece que el incumplimiento del plazo de pago pactado o establecido legalmente obligará al pago de un **interés de demora**. El interés de demora será el que resulte del contrato y, en defecto de pacto, será la suma del tipo de interés aplicado por el Banco Central Europeo a su más reciente operación principal de financiación efectuada antes del primer día del semestre natural de que se trate más ocho puntos porcentuales. Además del devengo del interés indicado, cuando el deudor incurra en mora, el acreedor tendrá derecho a cobrar del deudor una cantidad fija de 40 euros, que se añadirá en todo caso y sin necesidad de petición expresa a la deuda principal. Adicionalmente, el acreedor tendrá derecho a reclamar al deudor una **indemnización** por todos los costes de cobro debidamente acreditados que haya sufrido a causa de la mora de éste y que superen la cantidad indicada en el párrafo anterior.

El art. 23.2 de la Ley 12/2013 de medidas para mejorar el funcionamiento de la cadena alimentaria considera **infracción grave** el incumplimiento de los plazos de pago previstos en la Ley 15/2010, sancionable con **multa de entre 3.001 euros y 100.000 euros**.

4.5 La obligación de formalizar un contrato entre el Consejero Delegado y la sociedad.

Cuando un miembro del Consejo de Administración sea nombrado Consejero Delegado o se le atribuyan funciones ejecutivas, será necesario formalizar un contrato entre este y la sociedad. El contrato deberá ser aprobado previamente por el Consejo de Administración con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros. En el contrato se detallarán todos los conceptos por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones ejecutivas, incluyendo, en su caso, la eventual indemnización por cese anticipado en dichas funciones y las cantidades a abonar por la sociedad en concepto de primas de seguro o de contribución a sistemas de ahorro. El consejero no podrá percibir retribución alguna por el desempeño de funciones ejecutivas cuyas cantidades o conceptos no estén previstos en ese contrato.

4.6 La obligación de expedir en series específicas las siguientes facturas:

- Las expedidas por los destinatarios de las operaciones.
- Las rectificativas.
- Las que expidan los adjudicatarios en nombre y por cuenta de los sujetos pasivos en los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa.
- Las que se expidan a empresarios/profesionales y documenten entregas de plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semilabrado.
- Las que se expidan a revendedores (cualquiera que sea el importe) o empresarios/profesionales (cuando importe exceda de 10.000€) y documenten entregas de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.



- Las que se expidan entre entidades que apliquen el régimen fiscal de grupo de entidades.
- 4.7** Que en Territorio Común, a partir de 1.01.15 se **ELIMINA LA POSIBILIDAD DE DEDUCIBILIDAD DE LAS PÉRDIDAS** por deterioro en los casos siguientes: **a)** las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio; **b)** las pérdidas por deterioro de los valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades y de los valores representativos de deuda. (Artº 13.2 Ley 27/2014).
- 4.8** Que un divorciado no puede deducirse los gastos de desplazamiento en su IRPF generados cuando visita a su hija menor, residente en diferente ciudad a su domicilio fiscal. (DGT, V3067-14 de 7.11.14).
- 4.9** Que un contribuyente que capitaliza la prestación por desempleo, si se integra en una sociedad laboral o en una cooperativa de trabajo asociado y mantiene su participación durante cinco años, podrá aplicarse la exención del IRPF y no existirá obligación de practicar retención. (Consulta 15.01.15 de la Hacienda Foral de Guipúzcoa).
- 4.10** Que es conveniente –si no lo tuvieran ya- proteger los elementos distintivos de la empresa (nombre comercial, marca, logotipos, etc.), como garantía del derecho de exclusividad y propiedad, y esto sólo se consigue a través de su registro como marca o nombre comercial. Cualquier consulta o duda que se les pueda plantear, **a nuestras empresas clientes**, en relación con este asunto concreto, pueden plantearla, sin ningún compromiso, a: **MOLERO PATENTES Y MARCAS** (Telf. 915717073). D. Felipe Molero), AOPI, quien les facilitará la información que precisen.
- 4.11** Que el uso de las tarjetas de crédito de las empresas para gastos particulares constituye un delito de apropiación indebida y no de administración desleal, cuando se realiza “*convocación de apropiación permanente*” y no se intentan devolver los fondos. (STS 19.12.14).
- 4.12** El próximo 1 de abril de 2015 entra en vigor el nuevo apartado g) del artículo 84.Uno.2 de la Ley del IVA y, con él, **el nuevo supuesto de inversión del sujeto en operaciones de entrega de plata, platino, paladio, así como, de entrega de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.**

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA

