



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

## ÍNDICE <sup>(1)</sup>

### 1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades por los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales.
- 1.2 Composición del Número de Identificación Fiscal (NIF).
- 1.3 Plan Anual de **Control Tributario y Aduanero de 2016**. Comprobación e investigación.
- 1.4 **Contabilización del Impuesto sobre Sociedades**. Aplicación a las Cuentas Anuales de ejercicios iniciados en 1.01.15.
- 1.5 Depósito de Cuentas Anuales: Potestad sancionadora. Mayor coordinación Registros e ICAC.
- 1.6 Aplazamiento Impuestos cedidos y recaudados por las CCAA.

### 2. TERRITORIOS FORALES.

#### 2.1 ÁLAVA:

- 2.1.1 **Coefficientes de actualización** aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto de Sociedades a las transmisiones onerosas o lucrativas de elementos patrimoniales que se realicen en el **2016**.

#### 2.2 GIPUZKOA:

- 2.2.1 Reforma de la Norma Foral del Impuesto sobre la Riqueza y Grandes Fortunas.
- 2.2.2 Novedades en IRPF, Impuesto sobre Sociedades, Sucesiones, A.J.D., IBI, IAE, etc.
- 2.2.3 **Medios telemáticos obligatorios en las relaciones con Hacienda Foral.**
- 2.2.4 Precios medios de vehículos y embarcaciones **a efectos fiscales.**

#### 2.3 BIZKAIA:

- 2.3.1 Precios medios de venta de vehículos y embarcaciones, **a efectos fiscales.**
- 2.3.2 Procedimiento administrativo de declaración de herederos abintestato a favor de la Diputación Foral de Bizkaia.
- 2.3.3 Publicidad en el 2º semestre/2016 de listado de deudores a la Hacienda Foral de Bizkaia, en 31.03.16.

### 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 Declaración anual informativa de bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).
- 4.2 La exoneración por contabilización de la declaración informativa (Modelo 720).
- 4.3 **Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 2.500 €.** (Reiteramos este recordatorio).
- 4.4 El plazo para legalizar los Libros obligatorios de contabilidad.
- 4.5 Contratos de arrendamiento de bienes inmuebles y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas.
- 4.6 Nueva obligación en el País Vasco de depósito de las fianzas exigibles por la L.A.U..
- 4.7 Obtención del NIF y tramitación de los certificados electrónicos de la FNMT en el extranjero.
- 4.8 Obligación de presentar la declaración **INTRASTAT** y sanciones en caso de incumplimiento.
- 4.9 Que es conveniente registrar las marcas, logotipos o nombres comerciales.

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



## 1. TERRITORIO COMÚN.

### 1.1 Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la obtención del certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, previsto en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. (BOE 30/12/2015).

El apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, establece una nueva deducción en la cuota de este impuesto, por los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Uno de los requisitos exigibles para la aplicación de dicha deducción es que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

La presente Orden tiene por objeto regular el procedimiento para la obtención del **certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música** (en adelante INAEM), establecido en el apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, así como establecer la obligatoriedad, para el conjunto de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que tengan derecho a la correspondiente deducción en la cuota del impuesto, de comunicarse por medios electrónicos con el citado organismo autónomo, y la obligatoriedad de admitir la notificación por medios electrónicos, facilitando así una gestión eficiente del procedimiento.

### 1.2 Orden HAP/5/2016, de 12 de enero, por la que se modifica la Orden EHA/451/2008, de 20 de febrero, por la que se regula la composición del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica (BOE 15/01/2016).

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ha configurado como contribuyentes de este impuesto a las sociedades civiles, exclusivamente cuando tienen personalidad jurídica y objeto mercantil, distinguiéndose por tanto de aquellas sociedades civiles carentes de dicha personalidad o que, teniendo personalidad jurídica, carecen de objeto mercantil. Esta configuración, obliga a modificar la Orden Ministerial EHA/451/2008, de 20 de febrero, por la que se regula la composición del Número de Identificación Fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

Por un lado, la Orden EHA/451/2008 establece que la clave «J» del NIF corresponde, tanto a las sociedades civiles con personalidad jurídica, como a las sociedades civiles sin personalidad jurídica. Por motivo de la reforma tributaria mencionada en el apartado anterior, **se considera necesario a efectos de control tributario mantener la clave «J» para las sociedades civiles sin distinción entre las que tienen o no personalidad jurídica.**

Para las entidades españolas, el número de identificación fiscal comenzará con una letra, que incluirá información sobre su forma jurídica de acuerdo con las siguientes claves:

- A. Sociedades anónimas.
- B. Sociedades de responsabilidad limitada.
- C. Sociedades colectivas.
- D. Sociedades comanditarias.
- E. Comunidades de bienes, herencias yacentes y demás entidades carentes de personalidad jurídica no incluidas expresamente en otras claves.
- F. Sociedades cooperativas.
- G. Asociaciones.
- H. Comunidades de propietarios en régimen de propiedad horizontal.
- J. Sociedades civiles.



- P. Corporaciones Locales.
- Q. Organismos públicos.
- R. Congregaciones e instituciones religiosas.
- S. Órganos de la Administración del Estado y de las Comunidades Autónomas.
- U. Uniones Temporales de Empresas.
- V. Otros tipos no definidos en el resto de claves

**1.3 Control tributario y aduanero. Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2016 (23/02/2016).**

Las actuaciones de control a desarrollar se reforzarán aprovechando las novedades introducidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, las cuales tendrán una **incidencia relevante en los procedimientos de comprobación e investigación.**

Las modificaciones en materia del plazo de prescripción del derecho a comprobar e investigar para algunos supuestos y la ampliación de la duración de los plazos del procedimiento inspector permitirán incrementar la eficacia de la Administración, reduciendo, al mismo tiempo, la conflictividad existente en esta materia. Asimismo, destaca la nueva regulación normativa que posibilita la práctica de liquidaciones tributarias en los supuestos en los que se hubiera iniciado la tramitación de un procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública o por delito de contrabando, y que se complementa con la no paralización de las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria y aduanera liquidada.

Desde el punto de vista del control, las actuaciones de comprobación e investigación se desarrollarán sobre los obligados tributarios en los que concurren los perfiles de riesgo definidos en los instrumentos de planificación y, más concretamente, en el Plan de Control Tributario y Aduanero, al que el artículo 116 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, atribuye carácter reservado, sin perjuicio de la publicidad de las directrices generales que lo informan.

Las directrices generales del Plan de Control Tributario y Aduanero de 2016, que contienen una referencia a las líneas de actuación de prevención y control del fraude más relevantes, refuerzan las actuaciones desarrolladas en años anteriores e incorporan otras nuevas, en línea con el contexto económico-social y normativo en el que la Agencia Tributaria desarrolla su actividad.

**Estas directrices giran en torno a tres grandes pilares:** la comprobación e investigación del fraude tributario y aduanero, el control del fraude en fase recaudatoria y la colaboración entre la Agencia Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.

**1.4 Resolución de 9 de febrero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios. (BOE 16/02/2016).**

De aplicación en las cuentas anuales de los ejercicios iniciados **a partir de 1 de enero de 2015.**

**De aplicación obligatoria a todas las empresas,** cualquiera que sea su forma jurídica, tanto en la formulación de las cuentas anuales individuales como, en su caso, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.

**Principales aspectos:**

- La modificación más destacable es que existe la posibilidad de **convertir activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria,**



siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos por la normativa fiscal. En estos casos se reconocerá un activo por impuesto corriente pero, hasta ese momento, en el activo se recogerá el correspondiente activo por impuesto diferido.

- Este reconocimiento de activos por impuesto diferido **sólo se permite cuando sea probable que la empresa obtenga ganancias fiscales en el futuro** que permita la aplicación de dichos activos pero, en el caso especial de los DTA (Activos fiscales diferidos), cuando la norma fiscal prevea la posibilidad de conversión de los mismos en un crédito exigible a la Administración. Se presumirá en todo caso que van a ser recuperados.
- Para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos se fijaba un **plazo de diez años**, en el que fuera previsible la obtención de beneficios que permitan compensar las bases imponibles negativas, y cuando no se establece plazo para compensar bases negativas, se podrán reconocer activos por impuesto diferidos que se vayan a recuperar **más allá de los diez años** hasta el importe de los pasivos por impuesto diferido. **Ahora se podrá superar el plazo de los diez años cuando la empresa aporte clara evidencia de la recuperación de sus activos por impuesto diferido en un plazo temporal superior.**
- Se aclara el trato de las **nuevas reservas de capitalización**, en general menor impuesto corriente y si opera el **límite de la base imponible** se origina una **diferencia temporaria deducible** como la que nace con las deducciones pendientes, y de nivelación, que será una diferencia temporaria imponible asociada a un pasivo por impuesto diferido que revertirá cuando se generen bases negativas y, en todo caso, por el transcurso del plazo de cinco años.
- Se establece que los **activos por impuesto diferido, originados en 2013 y 2014** en determinadas empresas que solo pudieron deducirse el 70% del gasto contable fiscalmente deducible, así como los que nacieron en las entidades que aprovecharon la última actualización de balances, **no deben corregirse al cambiar los tipos impositivos** debido a las deducciones que la norma otorga a estas sociedades que consiguen, en definitiva, la reversión al 30%, es decir, el mismo tipo al que fueron calculados dichos activos.
- **Se detalla el tratamiento del efecto impositivo en las entidades que tributan en régimen de imputación como UTE's y AIE's y en sus socios.**
- Se aclara que las **obligaciones de naturaleza fiscal, se deriven o no de un acta de inspección, tienen que provisionarse en el ejercicio en el que surjan y por el importe estimado de la deuda tributaria.** Además, se considera que no se puede excusar la dotación por la eventualidad de que se produzca o no una comprobación administrativa, ni por entender que la obligación es remotamente probable por los criterios mantenidos por la Administración o por los Tribunales.
- **Tributación en el Régimen de consolidación fiscal:** se tratan las particularidades asociadas al **tratamiento contable del efecto impositivo en las entidades que tributan en un régimen basado en la imputación fiscal de las rentas a los socios o partícipes**; en la vigente normativa reúne estas características, el régimen especial de tributación de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas.

Por último la Resolución **también contempla:**

- **Impuestos extranjeros de naturaleza similar al impuesto sobre sociedades:** se efectúan algunas precisiones relevantes sobre los impuestos extranjeros de naturaleza similar al impuesto sobre sociedades español.
  - \* **Empresas en las que todas las diferencias «temporarias» son «temporales».**
  - \* **Empresario individual.**
  - \* **Régimen simplificado de las microempresas.**
  - \* **La regulación en materia de normas de elaboración de las cuentas anuales.**

### **1.5 Instrucción de 9 de febrero de 2016, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre cuestiones vinculadas con el nombramiento de auditores, su inscripción en el Registro Mercantil y otras materias relacionadas. (BOE 15/02/2016).**

En relación con el procedimiento sancionador que establece la Ley de Sociedades de Capital en su artículo 283, se establece que, cuando el depósito no fuere posible por concurrir defecto que lo impida, la obligación de notificar que establece el artículo 322 de la Ley Hipotecaria, obliga a remitir notificación del defecto al presentante y al Notario autorizante del título presentado y, en su caso, a la autoridad judicial o al funcionario que lo haya expedido.

De igual forma, y a los efectos de que pueda instruirse expediente sancionador de una forma adecuada, se exige al órgano registrador estar siempre en disposición de acreditar la notificación antes comentada ante el órgano que instruye los citados expedientes, es decir el Instituto de Contabilidad y Auditoría.

**Lo anterior supone un grado más de colaboración entre los Registros Mercantiles y el Instituto de Contabilidad y Auditoría en esta materia.**

Se recuerda que las sanciones establecidas por la falta de depósito de las Cuentas Anuales de las sociedades en el Registro Mercantil (junto con el informe de los auditores, en su caso) una vez que han sido aprobadas, puede ocasionar importantes perjuicios, como son:

- **Cierre registral** de la sociedad. Impedirá la inscripción en el Registro Mercantil de documento alguno referido a la sociedad (cambio de domicilio, aumentos de capital, modificación del objeto social, etc.).
- **Sanciones económicas.** En función de la dimensión de la sociedad (o grupo), se establecen multas a partir de 1.200 euros, que podrían llegar hasta 300.000 euros para sociedades o grupos de sociedades que facturen más de 6 millones de euros, por cada año de incumplimiento.

## **2. TERRITORIOS FORALES.**

### **2.1 ÁLAVA.**

#### **2.1.1 Decreto Foral 2/2016, del Consejo de Diputados de 12 de enero, que aprueba los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto de Sociedades. (BOTH 20/01/2016).**

La Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que, en el supuesto de transmisiones onerosas o lucrativas, **el valor de adquisición de los correspondientes elementos patrimoniales** se actualizará mediante la aplicación de los coeficientes que se aprueben reglamentariamente, atendiendo principalmente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

Por este motivo, el presente Decreto Foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a **aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2016**, con el fin de calcular el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

## 2.2 GIPUZKOA.

### 2.2.1 Norma Foral 6/2015 de 23 de diciembre (reforma del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas) (BOG 24/12/2015).

Contiene exclusivamente aquellas modificaciones que el legislador foral ha considerado necesario incluir con la máxima urgencia en la Norma Foral 10/2012, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas (IRGF), indicando en el preámbulo de la misma que se trata de una reforma parcial del impuesto y anunciando que se van a acometer los trabajos necesarios para aprobar un nuevo Impuesto sobre el Patrimonio que venga a sustituir al actualmente vigente.

En este sentido, considera urgente **mejorar el tratamiento tributario de los elementos afectos a actividades económicas y a determinadas participaciones empresariales** (*sustituyendo la bonificación del 75% por la exención en el impuesto de los elementos afectos y participaciones mencionados*), avanzando en la armonización de la tributación entre los tres territorios forales.

Así, se **revisa la tarifa del impuesto**, acercándola a las vigentes en Bizkaia y Álava, pero se aplazan, para su análisis posterior, temas como el límite conjunto con el IRPF.

Con respecto a las reglas de valoración para el cálculo de la base imponible, **se simplifica la valoración de los inmuebles**, mientras que, en relación con la participación en entidades, las nuevas reglas de valoración que se contemplan supondrán, además de un previsible incremento de las bases imponibles, una gran complejidad y la asunción por el contribuyente de un mayor coste indirecto en la confección de su autoliquidación del impuesto, asimilando su cálculo a lo previsto en el resto de Norma Forales sobre el Impuesto sobre el Patrimonio.

Estas son las principales novedades, si bien conviene indicar que se llevará a cabo una **reforma más amplia de este Impuesto**, recuperando su anterior denominación. Supondrá, creemos, un acercamiento a la normativa de los otros dos territorios forales en este sentido.

### 2.2.2 NORMA FORAL 7/2015, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. (BOG 28/12/2015).

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

- **Exención de la prestación única por desempleo:** no se exige el mantenimiento de cinco años de la acción o participación o de la actividad económica, cuando el citado plazo no se cumpla como consecuencia de la liquidación de la empresa o actividad económica con motivo de un procedimiento concursal desde el 1 de enero de 2014.
- **Exención de las las ayudas económicas reconocidas a las personas socias trabajadoras y de trabajo de cooperativas declaradas disueltas,** para su reubicación definitiva desde el 1 de enero de 2014, sin excluir a aquellas a las que se haya reconocido la ayuda antes de 2014.
- **Exención de las percepciones por trabajos realizados en el extranjero:** se elimina la exigencia de que la empresa o entidad empleadora sea residente en España.
- **Actividades económicas:** aclara que las compensaciones y reservas previstas en el Impuesto sobre Sociedades no son de aplicación en el IRPF.

- **No se computará el rendimiento neto negativo que se pueda generar como consecuencia de la donación** de activos representativos de la cesión a terceros de capitales propios
- **Imputación temporal** de pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos y no cobrados (régimen transitorio).
- **Posibilidad de reducir en los cinco ejercicios siguientes las cantidades aportadas o imputadas a sistemas de previsión social** del contribuyente que no hayan podido ser objeto de reducción en la base imponible general por insuficiencia de la misma.
- Al igual que en territorio común, se **reduce de diez a cinco años el plazo mínimo exigido a los planes individuales de ahorro sistemático entre la primera prima y el momento de la constitución de la renta vitalicia**, y con efectos desde 1 de enero de 2016 **se elimina la posibilidad de aplicar la compensación fiscal en contratos individuales de vida o invalidez** contratados con anterioridad al 1 de enero de 2007.
- **Exención de las rentas obtenidas por la persona deudora en procedimientos concursales**, siempre que las **deudas no deriven del ejercicio de actividades económicas**.
- Con efectos desde el **3 de octubre de 2015** se incluyen **ajustes en los rendimientos del capital mobiliario y en las ganancias y pérdidas patrimoniales**, para evitar distorsiones que podrían surgir como consecuencia de la aprobación de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

En relación con el **Impuesto sobre Sociedades**, destacan las siguientes modificaciones:

- **No deducibilidad de los intereses de demora derivados del incumplimiento** de alguna norma
- Aclara que las **entidades patrimoniales no pueden aplicar ningún tipo de deducción**.
- En el caso de **Agrupaciones de Interés Económico**, españolas o europeas, o de Uniones Temporales de Empresas que tributen bajo el régimen especial correspondiente, se ajusta la aplicación del forfait del 20 por 100 de la base imponible positiva, compensatorio de las dificultades inherentes a la dimensión de las microempresas, para evitar duplicidades.
- Se introducen una serie de modificaciones en el **régimen de consolidación fiscal**: reglas de distribución de la tributación entre los tres Territorios Forales, **nueva terminología de los grupos**; adecuación del régimen de consolidación fiscal a la realidad de los grupos consolidados (el *acuerdo de la sociedad para formar parte de un grupo consolidado lo toma el Consejo de Administración* y adecuación del régimen sancionador); reglas de aplicación de las correcciones derivados del resultado contable, en supuestos en los que una entidad pasa a formar parte de un grupo o bien sale del mismo y se introduce el cálculo del forfait del 20% en el supuesto de microempresas y grupos consolidados).
- Para la aplicación de la **exención por reinversión**, se generaliza la exigencia de materializar la reinversión en elementos patrimoniales adquiridos a personas o entidades no vinculadas.

- Se introduce una **corrección técnica y de simplificación del cálculo de la figura de la compensación para fomentar la capitalización empresarial**, tomando como referencia la del año anterior, y no la media de los años anteriores.

En el **Impuesto sobre Sucesiones** se modifica la regulación de las reducciones en la base imponible con ocasión de las adquisiciones «mortis causa» e «inter vivos» de empresas individuales, negocios profesionales o de participaciones en entidades, al objeto de armonizar su contenido con los otros Territorios Históricos.

En el ámbito de los **beneficios fiscales previstos en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, se actualiza la **remisión al derogado régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas** que se preveía en el Impuesto sobre Sociedades, sustituyéndolo por el actualmente vigente régimen de entidades con actividad cualificada de arrendamiento de inmuebles.

Se modifican **diversas figuras tributarias** encuadradas en los tributos locales: el **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** (amplía el espectro de entidades del sector público susceptibles de acceder a la información catastral protegida sin necesidad de consentimiento del afectado), el **Impuesto sobre Actividades Económicas** (ampliación del ámbito subjetivo de la exención del tributo, incluyendo a Eusko Ikaskun-tza-Sociedad de Estudios Vascos, a Euskal-tzaindia-Real Academia de la Lengua Vasca y a la Real Sociedad Bascongada de los Amigos del País Vasco-Euskal Herriaren Adiskideen Elkarte y supresión del carácter rogado de la exención por inicio del ejercicio de la actividad) y el **Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica** (se incluye la posibilidad de que los Municipios regulen una bonificación para vehículos cuya titularidad corresponda miembros de familias numerosas).

En materia del **Régimen Fiscal de Cooperativas**, se resuelve la problemática generada en el cálculo de la cuota efectiva del Impuesto sobre Sociedades por la concurrencia de la deducción del 50 por 100 de la cuota líquida aplicable por las Cooperativas especialmente protegidas prevista en la norma foral que regula tal régimen fiscal, y de las deducciones con y sin límite previstas en la norma foral del Impuesto sobre Sociedades, de manera que se ordena su aplicación y cálculo.

En la **Norma Foral General Tributaria**, se modifican los criterios a tener en cuenta para considerar que **un determinado país o jurisdicción tenga la consideración de paraíso fiscal**, incluyendo tanto la existencia de un intercambio de información efectivo como los resultados de las evaluaciones realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información. La lista de paraísos se regulará reglamentariamente y se prevé de manera expresa la posibilidad de su actualización.

### **2.2.3 ORDEN FORAL 1/2016, de 4 de enero, por la que se regula la obligación de relacionarse con la Administración tributaria foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa por medios electrónicos. (BOG 28/12/2015).**

Continuando con el propósito de impulsar el uso de medios telemáticos para el cumplimiento de determinadas obligaciones tributarias, la presente Orden Foral sustituye a la anteriormente citada Orden Foral 1.011/2010 y **regula la obligatoriedad de la utilización de medios electrónicos en todos aquellos trámites y servicios que el Departamento de Hacienda y Finanzas ponga a disposición de la ciudadanía en la sede electrónica**, para el colectivo de obligados tributarios o representantes que se considera puedan reunir una suficiente capacidad económica o técnica, o, en su caso, dedicación profesional, que les permita acceder a dichos medios.



**Los obligados tributarios que se señalan a continuación, deberán efectuar los trámites y comunicaciones de carácter tributario por medios electrónicos, a través del portal de servicios de la Diputación Foral de Gipuzkoa, al cual se podrá acceder desde la dirección <http://www.gipuzkoa.eus/ataria>:**

- Las sociedades anónimas (entidades con número de identificación fiscal –NIF– que empiece por la letra A);
- Las sociedades de responsabilidad limitada (entidades con NIF que empiece por la letra B);
- Las Uniones Temporales de Empresas (entidades cuyo NIF empieza por la letra U);
- Las entidades cuyo NIF empiece por la letra V;
- Las sociedades colectivas (entidades cuyo NIF empieza por la letra C); las sociedades comanditarias (entidades cuyo NIF empieza por la letra D); las sociedades cooperativas (entidades cuyo NIF empieza por la letra F);
- Los organismos públicos (entidades cuyo NIF empieza por la letra Q) y órganos de la Administración del Estado y de las Comunidades Autónomas (entidades cuyo NIF empieza por la letra S) y Corporaciones Locales (entidades cuyo NIF empieza por la letra P).
- Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y en los supuestos a que se refiere el artículo 24.2 y 38 de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- Las personas o entidades que con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9 y siguientes de la Orden Foral 582/2014, de 5 de noviembre, por la que se regula el censo de representación en materia tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, **tengan reconocida la condición de profesional**, cuando actúen tanto en nombre propio como en el de alguno o algunos de sus representados, aun cuando estos últimos no se encuentren incluidos en los apartados anteriores.

Están incluidas en esta letra las entidades, públicas o privadas, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 89 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, hayan suscrito un convenio de colaboración para el desarrollo de funciones de gestión tributaria.

Las personas y entidades señaladas están **obligadas** a efectuar, entre otros, los siguientes trámites por medios electrónicos: presentación de autoliquidaciones y otras declaraciones tributarias, solicitudes de aplazamiento de deuda, obtención de certificados tributarios y cualesquiera otros trámites y comunicaciones para las cuales esté habilitada su presentación o realización en la referida sede por medios electrónicos, así como a la utilización, en su caso, del registro electrónico.

En la realización de los citados trámites no podrán utilizarse otras formas de presentación o cumplimiento, **salvo que la Orden Foral aprobatoria o regulatoria del correspondiente modelo de autoliquidación, declaración, solicitud o trámite a realizar lo establezca expresamente.**

Están **obligadas**, asimismo, a **recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que les realice la Administración tributaria** en el ejercicio de sus competencias, en aquellos



procedimientos que tengan habilitada esta opción de comunicación y que se especifiquen en sede electrónica.

El **resto de obligados tributarios** deberán efectuar los trámites y comunicaciones de carácter tributario por medios electrónicos siempre que **así se especifique en la normativa reguladora que establezca las correspondientes obligaciones o contemple las opciones de solicitud correspondiente**. Asimismo, podrán recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que les realice la Administración tributaria en el ejercicio de sus competencias, en aquellos procedimientos que tengan habilitada esta opción de comunicación y que se especifiquen en sede electrónica, **cuando así lo hayan solicitado**.

**2.2.4 ORDEN FORAL 2/2016, de 11 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas. (BOG 15/01/2016).**

Se procede a actualizar para el año 2016 los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a la venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas.

**2.3 BIZKAIA.**

**2.3.1 ORDEN FORAL del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 2413/2015, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. (BOB 05/01/2016).**

Se procede a actualizar para el año 2016 los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a la venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas.

**2.3.2 ORDEN FORAL del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 257/2016, de 2 de febrero, por el que se regula el procedimiento administrativo de declaración de herederos abintestato a favor de la Diputación Foral de Bizkaia de las personas aforadas en el Territorio Histórico de Bizkaia cuya fecha de fallecimiento sea anterior al 3 de octubre de 2015. (BOB 08/02/2016).**

La **Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco**, en su artículo 117 dispone que «en defecto de personas llamadas legalmente a la sucesión conforme a los artículos precedentes, sucederá en todos los bienes la Administración General de la Comunidad Autónoma del País Vasco (...)». Dicha Ley ha entrado en vigor el **3 de octubre de 2015**.

De acuerdo con la Disposición Transitoria Primera de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco en relación con las disposiciones transitorias del Código Civil, para determinar la Administración llamada a suceder, habrá de ser tenida en cuenta la fecha del fallecimiento de la persona causante. Por

consiguiente, las **herencias abintestato** de las personas fallecidas con anterioridad a la entrada en vigor de dicha Ley (3 de octubre de 2015), se regularán conforme a la Ley 3/1992, de 1 de julio, de Derecho Civil Foral del País Vasco.

Dicha ley en su artículo 73 dispone que en la sucesión «abintestato», a falta de colaterales, será **llamada la Diputación Foral del Territorio Histórico correspondiente a la vecindad del causante.**

El objeto de la presente disposición general es por ende, regular el **procedimiento administrativo de declaración de herederos abintestato a favor de la Diputación Foral de Bizkaia de las personas aforadas en el Territorio Histórico de Bizkaia** cuya fecha de fallecimiento sea anterior al 3 de octubre de 2015.

### **2.3.3 NORMA FORAL 2/2016, de 17 de febrero, de modificación de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia. (BOB 24/02/2016).**

Se regula la “*Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias*” mediante la introducción de un nuevo artículo 94.ter en la Norma Foral General Tributaria.

Se establece en ese sentido que la Administración Tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral de Bizkaia **por deudas o sanciones tributarias** cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso supere el importe de **1.000.000 de euros.**
- b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.

**No se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas.**

En dichos listados se incluirá la siguiente información:

- Personas Físicas: nombre apellidos y NIF.
- Personas Jurídicas y entidades del apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral: razón o denominación social completa y NIF.
- El importe conjunto de las deudas y sanciones pendientes de pago tenidas en cuenta a efectos de la publicación.

La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará **como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior** al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

No obstante, la determinación de la concurrencia de los requisitos necesarios para la inclusión en el **primer listado** que se elabore en aplicación de lo anterior, tomará como fecha de referencia el **31 de marzo de 2016**. Este primer listado se publicará durante el **segundo semestre de 2016**.

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

#### 3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
Tribunal Supremo	09.02.2016	<p><b>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. IVA A LA IMPORTACIÓN. PROCEDIMIENTO. DIFERIMIENTO.</b> La novedad introducida por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre (BOE de 28 de noviembre), es de carácter opcional y las condiciones exigidas para poder optar se incorporan en el reglamento del impuesto, que establece que ha de tratarse de sujetos pasivos con período de declaración mensual; el sujeto pasivo ha de optar por el sistema de diferimiento a través de la presentación de la correspondiente declaración censal, que deberá realizar al tiempo de comienzo de la actividad, o bien, durante el mes de noviembre del año anterior a que se quiera que surta efecto. El sistema opcional de diferimiento del ingreso de las cuotas de IVA devengadas a la importación que se incorpora por la Ley 28/2014, no supone una quiebra del sistema de declaración y liquidación de dichas cuotas ante la aduana, que se mantiene sin cambios; la novedad viene porque el ingreso de las cuotas liquidadas por la aduana no se realizan con el documento de pago 031 emitido por la aduana, sino que su ingreso se realiza a través de la declaración-liquidación periódica del impuesto, siendo la principal consecuencia de dicha modificación, que en los sujetos pasivos con prorata de deducción 100 por 100, se elimina el efecto financiero, porque el sujeto pasivo podrá incluir en su autoliquidación el importe de las cuotas de IVA devengadas que deriven de las importaciones realizadas y, en el mismo modelo, deducir las cuotas soportadas por dichas importaciones. La modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), no afecta al procedimiento de gestión y declaración de impuesto respecto de las cuotas devengadas a la importación, en cuanto se mantiene el procedimiento de declaración ante la administración aduanera y liquidación por la misma, afectando exclusivamente a la forma en que se realiza el ingreso del impuesto liquidado, cuyo ingreso también se mantiene como competencia del Estado. Las empresas que tributan íntegramente en la Administración Foral, al no tener obligación de presentar ningún modelo de declaración-liquidación ante el Estado no pueden optar al nuevo sistema.</p> <p>(...) 1º.- Como ya hemos dicho, es evidente que el mecanismo previsto en el Real Decreto impugnado no sólo es una opción que se otorga a determinados sujetos, sino que puede constituir un «diferimiento en el pago del impuesto diferido» con la clara ventaja financiera que de ello puede derivarse.</p> <p><b>2º.- Que de esa eventual ventaja financiera quedan excluidos quienes no tributan en el territorio del Estado como consecuencia de las importaciones que efectúen.</b></p> <p>3º.- Que el texto legal, la norma con rango de ley, el artículo 167.2 de la Ley 37/1992 en la nueva redacción de la Ley 28/2014, que presta cobertura al real decreto combatido, no contiene regulación alguna que permita el distinto tratamiento que el Real Decreto 1073/2014 impugnado establece a quienes tributan en el territorio del Estado y fuera de él. 10</p> <p><b>4º.- Que en este recurso tampoco se ha ofrecido justificación suficiente de ese distinto tratamiento,</b> ya que la referencia a la exclusiva competencia estatal en materia de IVA conforme al artículo 5.1 del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE de 24 de mayo), y, al artículo 3.1 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre (BOE de 27 de diciembre), no es obstáculo para que se habiliten los procedimientos necesarios para evitar la discriminación legal que se produce y que carece de cobertura legal.</p>

Por todo ello, y sin necesidad de entrar a analizar la eventual concurrencia del tercero de los argumentos esgrimidos contra el Real Decreto impugnado, por entender que se está en presencia de una Ayuda de Estado, es procedente estimar la demanda. [www.aedaf](http://www.aedaf)

Tribunal Supremo 18.01.2016

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. GRATUIDAD DEL CARGO DE ADMINISTRADOR. REDUCCIONES.** La reducción discutida es consecuencia de la preocupación por la continuidad de las empresas familiares, también demostrada por la Unión Europea, pues la Recomendación de la Comisión de 7 de diciembre de 2004 sobre la transmisión de pequeñas y medianas empresas pone de manifiesto la necesidad de que los Estados adopten una serie de medidas tendentes a tener en cuenta la disminución del valor que se produce en la empresa por el hecho de la transmisión, y a que se dispense un trato fiscal adecuado en sucesiones y donaciones, cuando la empresa siga en funcionamiento, **por lo que debe aplicarse cuando pueda entenderse materialmente cumplido el requisito legal controvertido, sin que deban excluirse los supuestos en que los estatutos societarios prevén la gratuidad de los cargos de administración de la sociedad** – como en el caso de autos- **si queda demostrada la existencia de una relación laboral entre el sujeto que ejerce efectivamente funciones directivas y la sociedad**, como en el supuesto de autos en que quien “gratuitamente” desempeñaba funciones de dirección estaba unido mediante relación laboral como “jefe de personal” con la empresa en cuestión. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

Tribunal Supremo 07.12.2015

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. DEVOLUCIÓN.** El cambio de domicilio fiscal a territorio foral o común entre la repercusión y la solicitud de la devolución del IVA no altera la Administración competente para devolver. Ni se trata de una operación abusiva ni se produce enriquecimiento injusto de la Administración ahora competente para exaccionar el impuesto: **La Administración competente para la devolución es la que lo era para la exacción cuando el impuesto se generó**; no entenderlo así, a juicio del Tribunal Supremo, supondría alterar la competencia de “exacción” prevista en el Concierto Económico, pues se vería disminuida por la compensación de cuotas soportadas en un momento anterior. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

TSJ Castilla y León 20.11.2015

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES. JUSTIFICACIÓN DOCUMENTAL. EXENCIÓN DE RETENCIÓN.** El retenedor del no residente no está obligado a tener la documentación que exima o beneficie al no residente antes de practicar la retención. El Tribunal sale al paso de la decisión de la Administración, refrendada en vía administrativa, de considerar **incorrecta la falta de retención sobre los dividendos pagados por una entidad residente a otra que lo es en otro Estado de la UE por el hecho de que cuando nació la obligación de retener, la entidad española no tenía en su poder la documentación que justificaba la exención del dividendo pagado**. La sentencia concluye que si la entidad pagadora de los dividendos dispuso durante el ejercicio de la justificación documental de la residencia de la sociedad matriz y si la certificación abarcaba todo el período impositivo, puesto que ni la norma legal ni la reglamentaria exigen la disposición previa de tal certificación, la exigencia introducida caprichosamente por la Inspección tributaria, y avalada por el TEAR, de la disponibilidad previa de tal certificación, resulta arbitraria. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	12.01.2016	<b>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. SUJECCIÓN.</b> La consultante ha suscrito un contrato de subarriendo de un local de negocio con derecho a traspaso. Por la constitución de dicha opción ha recibido una cantidad como señal para el derecho de traspaso, que se ha de hacer efectivo en plazo de un año como

**máximo. Si el traspaso de negocio está sujeto a IVA.** De la breve información facilitada por el consultante, este Centro Directivo deduce que el derecho de traspaso consistirá en la transmisión de la explotación de un negocio, en concreto de una cafetería, si bien se desconoce qué elementos concretos incluirá esa transmisión. En relación al **derecho de traspaso** constituido por el consultante y su tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, **procede efectuar una diferenciación entre el concepto de entrega y prestación de servicios.** A falta de mayor prueba, de los hechos del escrito de consulta se deduce que **las cantidades pagadas con motivo de la constitución del derecho de traspaso de negocio referido en la consulta no forman parte de la base imponible de la posterior transmisión del mismo,** sino que forman parte de la base imponible de la propia concesión del derecho traspaso, que podrá ejercerse o no. El hecho de que el adquirente no ejerza definitivamente el derecho de traspaso no afecta a la anterior conclusión pues precisamente el precio pagado es la contraprestación a la posibilidad de ejercer un derecho en un determinado periodo de tiempo. Por último, según el artículo 90 de la Ley del Impuesto, el tipo impositivo aplicable a la cantidad satisfecha como derecho de traspaso será el tipo general del 21 por ciento. **En caso de que se ejerza el derecho de traspaso, será necesario determinar si los elementos transmitidos constituyen una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.** Es criterio reiterado de este Centro Directivo que no cabe exigir la transmisión de la totalidad del patrimonio, para que la operación quede no sujeta al tributo, sino que basta la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa que sea capaz de desarrollar una actividad económica autónoma por sus propios medios. En la medida en que los activos, y pasivos en su caso, que se transmitan puedan ser considerados como una unidad económica autónoma en el sentido que se ha descrito, ha de considerarse que su transmisión no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. Por el contrario, cualquier otra transmisión de activos empresariales que no pueda ser considerada como unidad económica autónoma en las condiciones señaladas, quedará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. [www.aeat.es](http://www.aeat.es).

DGT

22.12.2015

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN Y DE NIVELACIÓN. DOTACIÓN.** Para el supuesto de una sociedad cuyo ejercicio económico abarque desde 1 de enero a 31 de diciembre, que cumpla los requisitos mencionados en los artículos 25 y 105 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se plantea con qué fecha habrá de contabilizar la dotación de la reserva de capitalización y de nivelación del año 2015. Este artículo 105 de la LIS permite minorar la base imponible positiva hasta el 10% de su importe, en los términos establecidos en dicho artículo. Uno de los requisitos que establece el artículo 105 de la LIS para poder minorar la base imponible, de acuerdo con su apartado 3, es que se dote una reserva por el importe de la minoración, que será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades minoradas. La reserva, según se establece expresamente, debe dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación. El artículo 273 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, establece en su apartado 1 que “la junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado”. **En consecuencia, será en el momento determinado por la norma mercantil para la aplicación del resultado del ejercicio cuando deberá dotarse la reserva de nivelación.** En concreto, a efectos de minorar la base imponible del período impositivo 2015 (supuesto, como se ha planteado en el escrito de consulta, que el ejercicio económico de la entidad coincida con el año natural), cuando la junta general resuelva sobre la aplicación del resultado del ejercicio 2015, deberá (de ser posible) dotarse la reserva de nivelación. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. INTERESES DE DEMORA. GASTOS DEDUCIBLES.** La entidad consultante ha firmado en 2015 unas actas por Impuesto sobre Sociedades y otros conceptos impositivos, resultando, junto a las cuotas, los correspondientes intereses de demora. Tanto las cuotas como los intereses de demora han sido satisfechos. De acuerdo con la normativa contable en vigor, los intereses de demora derivados de dichas actas y correspondientes a períodos impositivos anteriores a 2015 se han contabilizado con cargo a reservas y los devengados en 2015 como gastos financieros. Si los intereses de demora son fiscalmente deducibles. Los intereses de demora no son gastos derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, por lo que no se pueden encuadrar en la letra b) del artículo 15 de la LIS. El interés de demora supone así, un concepto jurídico diferente a la propia cuota del Impuesto sobre Sociedades. En relación con la letra e), cabe señalar, en primer lugar, que el segundo párrafo de esta letra establece una mera aclaración de que determinado tipo de gastos no deben entenderse como donativos o liberalidades. Así, la Ley establece la referencia a “no se entenderán comprendidos en esta letra...”. No obstante, ello no debe interpretarse como una definición en negativo de lo que no son donativos o liberalidades, esto es, los gastos no enumerados en dicho párrafo no tienen automáticamente la consideración de donativos o liberalidades, siendo esta última consideración la relevante para determinar la no deducibilidad de un gasto, mientras que el segundo párrafo de la referida letra e) aclara que determinado tipo de gastos no participan de aquella consideración. Por tanto, la deducibilidad de un gasto no viene determinada, en este caso, porque se trate de una atención a clientes o proveedores, o por efectuarse al personal con arreglo a los usos y costumbres, o por estar realizados para promocionar, directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios o por estar correlacionado con los ingresos. Lo relevante a estos efectos es que el gasto no se corresponda con un donativo o liberalidad, no debiendo entenderse dentro de este concepto los anteriormente reseñados. En este caso concreto, los intereses de demora no tienen la condición de donativo o liberalidad, por cuanto no existe por parte de la entidad el “animus donandi” o la voluntariedad que requiere la donación o liberalidad, toda vez que estos intereses vienen impuestos por el ordenamiento jurídico. Por lo que no debe encuadrarse en la letra e) del artículo 15 de la LIS referido anteriormente. Por otra parte, la letra f) del artículo 15 de la LIS hace referencia a los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico. Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico son aquellos cuya realización está castigada por el propio ordenamiento jurídico, como es el caso de los sobornos, de manera que su realización es contraria al mismo y está penada. Esto es, la realización del propio gasto, el gasto ilícito y que, como tal conlleva una pena, es el gasto que no resulta fiscalmente deducible. Dicha ilicitud, sin embargo, no puede atribuirse a la existencia de meros defectos formales, cuya subsanación resulte posible sin consecuencias gravosas. **En el caso de los intereses de demora, no nos encontramos ante gastos contrarios al ordenamiento jurídico, sino todo lo contrario, son gastos que vienen impuestos por el mismo, por lo que tampoco cabe establecer su no deducibilidad por la referida letra f).** Precisamente aquellos gastos impuestos por el ordenamiento jurídico con carácter punitivo, las sanciones, se consideran no deducibles de forma expresa por la normativa tributaria, mientras que nada establece la normativa fiscal respecto a los intereses de demora. **Por tanto, teniendo en cuenta que los intereses de demora tienen la calificación de gastos financieros y el artículo 15 de la LIS no establece especificidad alguna respecto de los mismos, deben considerarse como gastos fiscalmente deducibles.** [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

1. **Los intereses de demora contenidos en las liquidaciones administrativas derivadas de procedimientos de comprobación, de naturaleza indemnizatoria, no son partidas deducibles a la hora de determinar la base imponible del IS, en aplicación de la doctrina vinculante del TEAC ([Resolución del TEAC de 7 de mayo de 2015](#)).**
2. Los intereses suspensivos, debido a su naturaleza financiera, sí son deducibles a la hora de determinar la base imponible del IS, equiparándose así a los aplazamientos.
3. En los casos que sea necesario dictar una nueva liquidación, en virtud del artículo 26.5 de la LGT, y hubiera mediado suspensión, los intereses de demora liquidados sobre la nueva cuota no serán deducibles desde que se produjo el incumplimiento por parte del obligado tributario hasta que se produce la primera liquidación administrativa en la que se corrige dicho incumplimiento. Los intereses devengados a partir de ese momento sí serían deducibles.

HFBizkaia (Pendiente de publicación)

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. SOCIEDADES PATRIMONIALES. Promoción inmobiliaria. Actividad Económica. Periodos impositivos en los que no se obtienen ingresos.** Según indica, **se trata de la primera promoción que va a desarrollar, de modo que no espera obtener ingresos derivados de la transmisión de otros inmuebles mientras dure la citada promoción.** Concretamente, la compareciente señala que en 2014 no registró ningún ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias. **Esta Dirección General entiende que no resulta apropiado negar el carácter de patrimonial a una sociedad que no desarrolle ningún tipo de actividad económica, por el mero hecho de que esta inactividad le lleve a no obtener ningún ingreso,** en cuyo caso, nos encontraremos ante una compañía, no ya que obtiene rentas pasivas, sino que no percibe ninguna renta. A este respecto, no tendría ninguna razón de ser que la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades otorgara el carácter de patrimonial a las sociedades cuyos ingresos provienen, al menos, en un 80 por 100 de las rentas identificadas en el artículo 14 de la NFIS (de origen, básicamente, pasivo), y que negara esta consideración a las entidades que, no es que obtengan rentas de origen pasivo, sino que no generan ninguna clase de ingreso. Particularmente, estas entidades no cumplirían el requisito exigido en el repetido artículo 14.1 c) de la NFIS, interpretado en sentido contrario, para ostentar la consideración de sociedades de régimen general (que más de un 20 por 100 de sus ingresos provenga de rentas distintas de las citadas en dicho precepto). De forma que, en definitiva, **esta Dirección General entiende que la ausencia total de ingresos no debe implicar la automática exclusión del contribuyente de su consideración como sociedad patrimonial,** sino que esta circunstancia ha de ser puesta en relación con el contexto en el que se produce, ya que lo relevante en este ámbito es si la entidad desarrolla actividades económicas, en el sentido de lo dispuesto específicamente en el artículo 14 de la NFIS y en sus disposiciones de desarrollo, o no. **Consecuentemente, no cabe entender que las sociedades que no desarrollan ninguna actividad económica (no, al menos, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 14 de la NFIS) y no obtienen ningún ingreso, carecen de la consideración de patrimoniales, por incumplir el requisito regulado en la letra c) del artículo 14.1 de la NFIS.** De forma que, en estos casos, la ausencia total de ingresos no debe impedir que una sociedad ostente la condición de patrimonial, si cumple las demás condiciones exigidas para ello en el artículo 14 de la NFIS. Como ya se ha indicado más arriba, estas compañías tampoco cumplen el requisito exigido en el repetido artículo 14.1 c) de la NFIS, interpretado en sentido contrario, para ostentar la consideración de sociedades de régimen general (que más de un 20 por 100 de sus ingresos provenga de rentas distintas de las citadas en dicho precepto). [www.aedaf.es](http://www.aedaf.es)

#### 4. CONVIENE RECORDAR:

**4.1 Que el 31 de marzo finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).**

- **¡Importantísimo!**. La Declaración 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.

**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 JURIDICAS 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 Que desde el 19.11.12, de nuevo recordamos, está prohibido realizar cobros y pagos en efectivo de más de 2.500 € a profesionales y/o empresarios.** Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor fiscal, dentro de nuestra Asesoría, si tienen dudas sobre la misma. **ATENCIÓN!!!**

**4.4 Que el plazo para legalizar los libros obligatorios de contabilidad es de CUATRO meses desde la fecha de cierre del ejercicio social (30 de abril para ejercicios coincidentes con el año natural). Con carácter general los libros a legalizar serán el Diario, Inventario y Cuentas Anuales, de Actas, de Acciones Nominativas (S.A) / de Socios (S.R.L.), de Contratos (Sociedades Unipersonales).**

**ATENCIÓN!!!**. El soporte para legalizar los libros será electrónico y se presentará por vía telemática (Instrucción DGRN 12/02/2015 –BOE 16/02/2015-).

**4.5 Que la constitución de un arrendamiento de bienes inmuebles, no sujeto o sujeto y exento del IVA, estará sujeto al ITP/AJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, sirviendo de base la cantidad que se corresponda con la renta media mensual que deba satisfacerse durante el período de duración del contrato, quedando obligado al pago el arrendatario y, subsidiariamente el arrendador cuando perciba el primer plazo de renta sin exigir al arrendatario**



**justificación de haber satisfecho el impuesto.** ATENCIÓN: deberá tenerse en cuenta **siempre** lo que antecede al formalizar los contratos de arrendamiento.

- 4.6 Que en el País Vasco, por imposición de la Ley 3/2015, de 18 de junio de Vivienda, BOPV 26/06/2015, los arrendadores de fincas urbanas destinadas a viviendas o a otros usos que formalicen contratos a partir del 26 de septiembre de 2015, deberán depositar en la delegación territorial correspondiente del departamento del Gobierno Vasco competente en materia de vivienda, la fianza en metálico establecida en el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.**

**La falta de cumplimiento de este depósito será sancionable y, además, podrá utilizarse la vía ejecutiva para el ingreso de las fianzas no depositadas en los plazos correspondientes.**

**Importante: según información facilitada por el Gobierno Vasco, el Decreto que desarrolla la Ley de Vivienda, aprobado el 15 de marzo de 2016 y pendiente de publicación, establece un plazo de tres meses para depositar las fianzas correspondientes a los contratos suscritos entre la entrada en vigor de la Ley 3/2015, de 18 de junio, de Vivienda y la entrada en vigor de este decreto, en el caso de que no estuvieran depositadas.**

- 4.7 La obtención del NIF y tramitación de los certificados electrónicos de la FNMT en las Oficinas Consulares de España en el extranjero,** se hará como sigue: los ciudadanos y las entidades no residentes en territorio español, que vayan a realizar operaciones con trascendencia tributaria en España, podrán obtener el Número de Identificación Fiscal (NIF) a través de las Oficinas Consulares de España en el extranjero, sin necesidad de realizar un desplazamiento a España. Ello facilitará las relaciones de los ciudadanos y las entidades, no solo con la Agencia Tributaria, sino también con otras Administraciones y otras entidades (como las bancarias, por ejemplo), que requieren que el ciudadano esté en posesión de un NIF para poder relacionarse con ellas. Asimismo, puede gestionarse la obtención del certificado electrónico de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, tanto de persona física como de persona jurídica y de entidades sin personalidad jurídica en las Oficinas Consulares de España en el extranjero.

- 4.8 Que la obligación de presentar la declaración INTRASTAT** una vez alcanzado el valor establecido como umbral de exención de 400.000 euros, en el año natural precedente o a la largo del año natural en curso. El incumplimiento de esta obligación es sancionable y nos consta que la Administración está sancionando este incumplimiento (Real Decreto 1572/1993).

- 4.9 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.** 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** (Tlfº 915717073). D. Felipe Molero), AOPI, quien les facilitará la información que precisen.

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,  
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA