



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

ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: PAGOS FRACCIONADOS.
- 1.2 **IMPORTANTE:** Relaciones electrónicas con las Administraciones Públicas. Cómputo de plazos: se consideran inhábiles los sábados.

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

Sin novedades legislativas significativas.

2.2 GIPUZKOA:

Sin novedades legislativas significativas.

2.3 BIZKAIA:

2.3.1 PROCESO DE REVISIÓN DEL CATASTRO INMOBILIARIO. IMPACTO EN EL IBI.

2.3.2 **NOVEDADES IMPORTANTES EN I.R.P.F e IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

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

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

4. CONVIENE RECORDAR.

- 4.1 Que las sedes sociales de las personas jurídicas tienen la consideración de domicilio constitucionalmente protegido.
- 4.2 Las Entidades sin fines lucrativos (Fundaciones ...) pueden desarrollar los proyectos de interés general de **forma indirecta** sin perder su régimen fiscal especial. **ATENCIÓN.**
- 4.3 **Necesidad de revisar los estatutos vigentes en las sociedades mercantiles.**
- 4.4 ¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/ subcontrata la actividad económica principal?.
- 4.5 Que el día 3 de octubre del año pasado entró en vigor la Ley 5/2015, de 25 de junio, de **Derecho Civil Foral del País Vasco**, que modifica, entre otros, el **régimen de legítimas en la CAPV. ATENCIÓN.**
- 4.6 **La obligación generalizada de presentación del libro-registro de actividades económicas en Bizkaia.**
- 4.7 Plazo de pago para aquellos que hubiesen fraccionado el importe a pagar del IRPF en T.C. y en T.F.
- 4.8 Periodo de devolución de importes por parte de la Administración (IRPF-IS). **COMPROBAR.**
- 4.9 Sanciones por no presentación de cuentas en el Registro Mercantil. **ATENCIÓN.**

5. FLASHES tributarios.

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN EL BOICAC N^{OS} 104, 105 Y 106.

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



1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público (BOE 30/09/2016).

De aplicación inmediata, las empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos 10 millones de euros, verán incrementado sus pagos fraccionados a realizar, en su caso, en los veinte primeros días hábiles de octubre de 2016.

El tipo mínimo en el pago fraccionado será del 23 por 100 del resultado contable positivo y se aplicará a las empresas con un volumen de facturación superior a diez millones de euros.

El pago fraccionado mínimo será del 25 por 100 del resultado contable positivo, para las empresas con facturación superior a los diez millones de euros y que cuentan con un tipo de gravamen incrementado del 30 por 100 en el Impuesto sobre Sociedades (el tipo general del gravamen es del 25 por 100). Concretamente, este pago fraccionado mínimo incrementado del 25 por 100 corresponderá a las entidades de crédito y las que se dediquen a la exploración de yacimientos de hidrocarburos (excluidas otras como el refino), según marca la Ley del citado impuesto.

Por otro lado, queda excluido del resultado positivo a tener en cuenta para el cálculo del pago fraccionado, el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo. También quedará excluido, a estos efectos, el importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible.

Indicar por último que, de forma paralela se ha aprobado el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

1.2 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE 06/04/2016).

Esta Ley **obliga**, entre otros, a las **personas jurídicas y a las entidades sin personalidad jurídica a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas**. Entre las entidades sin personalidad jurídica se incluyen las comunidades de bienes, las herencias yacentes y las comunidades de propietarios.

Esta relación electrónica comprende tanto las notificaciones como la presentación de documentos y solicitudes a través de registro.

La presentación de declaraciones y autoliquidaciones se continuará haciendo como hasta ahora, por no estar afectada por la Ley 39/2015.

Las presentaciones de documentos y solicitudes dirigidos a la Agencia Tributaria deben realizarse obligatoriamente a través del registro electrónico (www.agenciatributaria.gob.es).

En el ámbito aduanero, todos los operadores económicos (personas físicas o jurídicas que se relacionan con la Administración para la aplicación de la legislación aduanera en el desarrollo de una actividad profesional) deben efectuar la presentación de los documentos y solicitudes previstos en la legislación aduanera obligatoriamente a través del registro electrónico (www.agenciatributaria.gob.es), excluyéndose únicamente las excepciones establecidas en el Código Aduanero de la Unión y en los Reglamentos que lo desarrollan.

El incumplimiento de esta obligación puede ser constitutivo de la infracción tributaria prevista en el artículo 199 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que establece la imposición de una sanción consistente en multa pecuniaria fija de 250 euros.

Se excluyen de esta obligación de presentación por vía electrónica las excepciones previstas en el resto de la normativa vigente que obligan a la presentación en papel o soporte físico (originales de avales, documentos notariales, judiciales, etc.).

Por otro lado, se introduce como novedad destacada la **consideración de los sábados como días inhábiles** a efectos de los plazos que obliga a las Administraciones Públicas competentes para la tramitación de los asuntos, así como a los particulares interesados en éstos.

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA.

Sin novedades legislativas significativas.

2.2 GIPUZKOA.

Sin novedades legislativas significativas.

2.3 BIZKAIA.

2.3.1 Proceso de revisión del catastro inmobiliario. Impacto en el nuevo Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Como complemento a la información ya enviada en la Circular Informativa nº 2/2016 y que pueden consultar en nuestra página web www.grupoesainosa.es, de nuevo les informamos:

1.- Procedimiento de revisión catastral.

En los últimos meses, la Administración vizcaína ha acometido un procedimiento de revisión catastral por el cual se actualiza el valor catastral asignado a la generalidad de los inmuebles.

El valor catastral es un valor fiscal inmobiliario que se determina para cada inmueble teniendo en cuenta tanto las características como la superficie, uso, antigüedad de la construcción o su ubicación en el municipio entre otras, y se fija mediante una ponencia de valores.

Este valor se emplea, principalmente, para calcular la base imponible de algunos impuestos, **en especial el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)**, y tendrá efectos a partir del 1 de enero de 2017. Paralelamente, se fijan unos tipos impositivos, más bajos para atenuar los efectos de esta revisión.

A partir del mes de septiembre se notificará a cada titular cuáles son los nuevos valores catastrales de sus inmuebles.

A título recordatorio, los titulares catastrales VIENEN OBLIGADOS A DECLARAR, bajo pena de sanción que puede llegar hasta los 200.000 €, cualquier alteración:

- **De orden físico** (nuevas construcciones, ampliación, reforma o rehabilitación, demolición, segregaciones, divisiones horizontales...) con carácter previo a su formalización ante Notario y, en todo caso, antes de que transcurran dos meses naturales desde que se produce la alteración.
- **De orden jurídico** (adquisición, transmisión, fallecimiento...) en los plazos previstos en los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para la



presentación de los documentos a efectos de la liquidación de dichos impuestos.

- **De orden económico** (modificación del uso o destino) en el plazo de dos meses desde que se autoricen.

Se exceptúan de la obligación de declarar las transmisiones de bienes inmuebles que hayan sido objeto de autoliquidación a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.- Notificación y recursos.

Notificación.- Los nuevos valores catastrales deben ser notificados a los titulares catastrales y se hará:

a) Por medios electrónicos

- **Obligatorio** tanto para personas jurídicas como para personas físicas siempre y cuando estas últimas estén inscritas en el Registro de devolución mensual del IVA.

Es importante tener en cuenta, tal y como se las ha informado, la Hacienda Foral de Bizkaia remitirá los nuevos valores catastrales de forma NO telemática también a los sujetos pasivos antes citados, si bien, es IMPORTANTE tener en cuenta que se trata de una simple “deferencia” por parte de la Hacienda Foral. Es decir, la notificación a efectos de cálculos de plazos etc. es la realizada por medios electrónicos, y no la realizada mediante medios no electrónicos

- **Potestativo** mediante su certificado de firma electrónica o mediante el nuevo sistema de identificación electrónica **B@k** para cuya activación la Hacienda Foral de Bizkaia ha remitido un código. Con dicho sistema se puede consultar el valor catastral revisado de los inmuebles de los que es titular, a la par que prestar o no consentimiento relacionado con futuras notificaciones por medios electrónicos.

b) Por medios no electrónicos

Para aquellos que no estando obligados, no hayan accedido a la notificación electrónica, se les remitirá mediante carta certificada.

Recursos.- Si, comprobado el acuerdo de revisión catastral, se detectara alguna incorrección (por ejemplo en el titular, los metros cuadrados construidos o el año de construcción del inmueble), se dispone del plazo de un mes para efectuar la reclamación pertinente.

3.- Consecuencias de la revisión catastral en el IBI y otras modificaciones.

En la notificación del nuevo valor catastral se indica, con carácter **informativo y provisional**, la cuota a pagar en el 2017 por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (sin tener en cuenta los posibles recargos municipales o bonificaciones).

Además de la revisión del valor catastral, existen **otras novedades** en el IBI para el ejercicio 2017 como consecuencia de la recientemente aprobada Norma Foral 4/2016, de 18 de mayo, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Entre ellas cabe citar:

- La modificación de la configuración del hecho imponible como consecuencia de la introducción de una tercera categoría de bienes, los **bienes de características especiales**.

- Asimismo, se sistematiza y ordena la materia de exenciones y bonificaciones, distinguiendo entre las bonificaciones obligatorias y las bonificaciones potestativas, en relación a las cuales se faculta a los ayuntamientos su establecimiento mediante las correspondientes ordenanzas fiscales. En el ámbito de las **bonificaciones potestativas**, se introducen asimismo algunas novedades:
 - * La incorporación de una nueva bonificación para la titularidad temporal sobre las parcelas de los aparcamientos municipales para residentes.
 - * Ampliación del ámbito de aplicación de la relacionada con programas de vivienda vacía autonómicos, forales o municipales, o
 - * Aumento del porcentaje de bonificación de la cuota del impuesto en el supuesto inmuebles situados en zonas afectadas por catástrofes naturales.
 - * Supresión de la bonificación a quién ostente la condición de titular de familia numerosa
- **Se incorpora la facultad de los Ayuntamientos de exigir un recargo de hasta el 50% de la cuota líquida para bienes inmuebles de uso residencial que no constituyan residencia del sujeto pasivo ni estén arrendados.**
- Nueva configuración y determinación del **tipo de gravamen** que se encuentra directamente vinculado con los valores catastrales que **entrarán en vigor el 1 de enero de 2017**:
 - * Se establece un **tipo mínimo** de gravamen para los bienes de naturaleza urbana y otro para los bienes de naturaleza rústica, ambos **inferiores a los vigentes** en la anterior normativa, al objeto de compensar el incremento de los valores catastrales. Asimismo, se establece **un tipo máximo** por cada una de las dos categorías de bienes inmuebles, lo que permite proporcionar a los Ayuntamientos, como órganos titulares y gestores del impuesto, las herramientas necesarias para gestionar sus recursos municipales.
 - * Se recoge la posibilidad de que los Ayuntamientos aprueben tipos de gravamen superiores al máximo según los usos en el supuesto de bienes de naturaleza urbana, con la finalidad de dotar a los mismos de los medios adecuados para profundizar en el ejercicio de la autonomía municipal.
 - * Los **TIPOS IMPOSITIVOS**, sin perjuicio de las potestades comentadas de los Ayuntamientos, son los siguientes:

Tipo mínimo	0,02 % para bienes de naturaleza urbana 0,05 % para bienes de naturaleza rústica
Tipo máximo	0,60 % para bienes de naturaleza urbana 0,50 % para bienes de naturaleza rústica
Tipos potestativos por usos urbanos ^(*)	Hasta el 3,00 % para usos de Industria (I). Hasta el 2,00 % para usos de Comercio (C). Hasta el 1,00 % con un único tipo, para el resto de usos excepto Residencial y Otros usos.

^(*) *Los Ayuntamientos podrán establecer los tipos de gravamen diferenciados por usos urbanos de acuerdo con los límites indicados **lo que, de hacerse, podría suponer importantes subidas del IBI de los inmuebles de uso industrial y comercial.***



2.3.2 Norma Foral 5/2016, por la que se aprueban determinadas modificaciones en materia tributaria. (BOB 29/07/2016)

A.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A.1 Con efectos 1 de Enero de 2016.

A.1.1 Rentas exentas.

En cuanto a las prestaciones familiares, se declaran exentas las **prestaciones reguladas en el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, vinculadas al cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave.**

Se incluyen dos **nuevos supuestos de exención**: el de las becas concedidas por fundaciones bancarias para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados, y el de aquellas concedidas por las mismas fundaciones para la investigación en el ámbito del Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el estatuto del personal investigador en formación o con fines de investigación a funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones Públicas y al personal docente de las universidades.

En relación a la **prestación única por desempleo**, se exime de la obligación de mantenimiento durante 5 años de la acción/participación o de la actividad económica, cuando el incumplimiento derive de un procedimiento concursal.

Se declaran exentas las ayudas económicas para su reubicación definitiva reconocidas a socios trabajadores de Cooperativas declaradas disueltas, destinadas a realizar aportaciones al capital social de las Cooperativas en las que se reubiquen, con el límite de la prestación máxima reconocida por el Servicio Público de Empleo Estatal.

Se establece un tratamiento fiscal incentivador para un nuevo instrumento dirigido a pequeños inversores denominado **Plan de Ahorro a Largo Plazo**, declarando exentos los rendimientos de capital mobiliario generados por la cuenta de depósito o seguro de vida a través del que se instrumente, siempre que se aporten cantidades inferiores a 5.000 euros anuales. **(IMPORTANTE)**.

Se establece igualmente **la exención de las rentas obtenidas por la persona deudora en procedimientos concursales, siempre que las deudas no deriven del ejercicio de actividades económicas.**

A.1.2 En lo que se refiere a las **sociedades civiles**, la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades considera, a partir del 1 de enero de 2016, como contribuyentes de este impuesto a aquellas sociedades civiles con objeto mercantil (**Normativa estatal**).

Por ello, a pesar de que la normativa de Bizkaia no modifica el tratamiento tributario de las sociedades civiles con objeto mercantil y, por tanto, sus rentas siguen sujetas al sistema de atribución de rentas, se regula el **supuesto de contribuyentes vizcaínos socios de sociedades civiles sometidas a la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con el fin de evitar la doble tributación que de otro modo podría producirse. ATENCIÓN A LO QUE SIGUE:**

Por ello, se exime de la aplicación del **régimen de atribución de rentas a estos socios vizcaínos de sociedades civiles estatales** que tributen en el Impuesto sobre Sociedades, estableciéndose un tratamiento tributario específico de la imputación de la renta positiva conforme a lo siguiente:



- Los socios de sociedades civiles no incluirán en su base imponible la parte proporcional de las rentas cuya atribución les correspondiera conforme al régimen de atribución de rentas.
- Sin embargo, deberán integrar en su base imponible la renta positiva obtenida por la sociedad civil en la proporción que les corresponda, conforme a las siguientes reglas:
 - * La inclusión de la renta positiva se efectuará en el periodo impositivo siguiente a aquél en el que la sociedad civil haya concluido su ejercicio social.
 - * La renta positiva a incluir en la base imponible del socio se calculará conforme a las reglas contenidas en la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y su normativa de desarrollo para la determinación de la base imponible.
 - * Los socios deberán presentar, conjuntamente con su declaración, datos de la sociedad civil relativos a su razón social, domicilio, administradores, balance y cuenta de pérdidas y ganancias, importe de la renta positiva y justificación de los impuestos pagados por la sociedad civil respecto a la renta positiva que incluyan en la base imponible.
 - * Los socios podrán deducir de la cuota íntegra el importe que la sociedad civil efectivamente haya satisfecho por un impuesto de naturaleza idéntica ó análoga en la proporción que corresponda, considerándose como impuesto efectivamente satisfecho por la sociedad civil tanto el pagado por ella como por sus sociedades participadas siempre que tenga sobre ellas un porcentaje de participación directa o indirecto de al menos el 5% ó del 3% en caso de sociedades que coticen en un mercado secundario organizado, con el límite de la cuota íntegra que le hubiera correspondido pagar por este Impuesto a la renta positiva incluida en la base imponible.
 - * No se integran en la base imponible del socio los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de sociedades civiles, ni las rentas procedentes de la transmisión de la participación en las mismas, siempre que se correspondan con rentas que se han integrado en la base imponible del socio.

A.1.3 Rendimientos de actividades económicas: Se elimina el límite máximo de 600.000 euros de volumen de operaciones para poder acogerse al régimen de estimación directa simplificada, respecto a las actividades agrícolas, ganaderas, forestales y de pesca de bajura.

A.1.4 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, de forma paralela a lo ya previsto para las pérdidas patrimoniales derivadas de elementos donados.

A.1.5 Dentro de los rendimientos de capital mobiliario procedentes de las operaciones de capitalización y contratos de seguro de vida e invalidez, al regular que cuando se perciba un capital diferido, el rendimiento del capital mobiliario vendrá determinado por la diferencia entre el capital percibido y el importe de las primas satisfechas, se especifica que, no obstante lo anterior, si el contrato de seguro combina la contingencia de supervivencia con las de fallecimiento o incapacidad y el capital percibido corresponde a la contingencia de supervivencia, podrá detrarse también la parte de las primas satisfechas que correspondan al capital en riesgo por fallecimiento o incapacidad que se haya consumido hasta el momento, siempre que durante toda la vigencia del contrato, el capital en riesgo sea igual o inferior al 5% de la provisión matemática. A estos efectos se considera capital en riesgo la diferencia entre el capital asegurado para fallecimiento o incapacidad y la provisión matemática.

A.1.6 En cuanto a los **rendimientos de capital inmobiliario**, se revisa el tratamiento fiscal de los subarrendamientos de vivienda, al objeto de equiparar su tratamiento al de los arrendamientos de vivienda. Así, se establece que para la obtención del rendimiento neto de los subarrendamientos de vivienda, serán deducibles las cantidades satisfechas por el subarrendador en concepto de arrendamiento y, adicionalmente, se aplicará una bonificación del 20% sobre la diferencia entre los rendimientos íntegros por subarrendamiento y el citado gasto deducible.

A.1.7 Se incentiva fiscalmente la **constitución de rentas vitalicias aseguradas por mayores de 65 años**, no computándose la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de cualquier elemento patrimonial, siempre que el importe obtenido se destine, en el plazo de 6 meses, a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor, con el límite de 240.000 euros. **IMPORTANTE.**

A.1.8 *Se refuerzan los requisitos para la aplicación de la transparencia fiscal internacional* siguiendo los trabajos elaborados por la OCDE.

A.1.9 Dos nuevas precisiones con respecto a la **imputación temporal**:

- Se precisa el criterio en relación a la ganancia derivada de la obtención de cualquier subvención pública, estableciendo su imputación en el período en el que se cobren.
- Se precisa asimismo el criterio en relación a las pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos y no cobrados.

A.1.10 Los **Planes de Previsión Asegurados** cuyas aportaciones dan derecho a reducir la base imponible, podrán ser objeto de disposición una vez transcurridos 5 años (Hasta ahora 10)

A.1.11 Se **elimina** la posibilidad de aplicar la **deducción por gastos derivados de centros asistenciales para ascendientes por afinidad**. Por lo tanto, únicamente es posible aplicar esta deducción si se trata de ascendientes por consanguinidad.

A.2 Con efectos 1 de Enero de 2017.

Se revisa el tratamiento fiscal de las **reducciones de capital con devolución de aportaciones y del reparto de la prima de emisión** de acciones, con la intención de que la parte de las mismas que corresponda a reservas generadas por la entidad durante el tiempo de tenencia de la participación tribute de forma análoga a si se hubieran repartido directamente tales reservas. Hasta el 31.12.2016, el tratamiento fiscal que se da a estas operaciones, es muy favorable. **ATENCIÓN.**

Por ende, tanto en los supuestos de distribución de prima de emisión, como en los de reducción de capital con devolución de aportaciones, el importe obtenido tributa como rendimiento de capital mobiliario hasta la diferencia entre el valor de los fondos propios del último ejercicio cerrado con anterioridad al reparto, y el valor de adquisición de las participaciones.

El exceso recibido sobre esa cuantía minorará el valor de adquisición de las mismas. A estos efectos, el valor de los fondos propios se minorará en el importe de los beneficios repartidos con anterioridad, así como en el importe de las reservas legalmente indisponibles incluidas en los mismos que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones o participaciones.



B.- Impuesto sobre Sociedades.

B.1. Con efectos 1 de Enero de 2016.

B.1.1 A los **socios** sometidos a la Norma Foral 11/2013 de 5 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades, **de sociedades civiles** que tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades NO les resulta de aplicación el régimen de atribución de rentas que regula el Artículo 10 de la Norma Foral 11/2013, sino que se establece para ellos un **régimen específico de imputación de renta positiva** obtenida por la sociedad civil y se articulan **mecanismos para evitar la doble imposición**.

Tales previsiones se contienen en la Disposición Adicional vigésimo cuarta de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

B.1.2 La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas crea una **única categoría de inmovilizados intangibles reconocidos contablemente**, que es la de los inmovilizados intangibles de vida útil definida (desaparecen, los de vida útil indefinida), y además una "subcategoría" de inmovilizados intangibles cuya vida útil no pueda estimarse de manera fiable.

Por tanto, en consonancia con lo anterior, se modifica la normativa del Impuesto sobre Sociedades, estableciendo lo siguiente:

- Serán deducibles las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible que corresponda a su vida útil, y cuando ésta no pueda estimarse de manera fiable ("subcategoría") la amortización será igualmente deducible con el límite anual máximo de la décima parte de su importe.
- Para que la amortización del inmovilizado intangible sea deducible se exige que la entidad adquirente y transmitente no formen parte de un grupo de sociedades conforme al artículo 42 del Código de Comercio, y si lo formaran, la amortización sólo será deducible respecto al precio de adquisición del inmovilizado satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera a su vez adquirido de personas o entidades no vinculadas.
- Se hace constar expresamente que al **Fondo de Comercio** no le resultará de aplicación lo dispuesto en este artículo, sino el régimen específico que contiene el artículo 25 de la Norma Foral 11/2013 cuya redacción también es modificada por la Norma Foral 5/2016, de 20 de julio, en los términos que se comentan más adelante.

B.1.3 *Se regula la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las pérdidas por deterioro de valor de participaciones o acciones representativas* de al menos el 5% del capital en entidades del grupo, multigrupo o asociadas, o del 3% en caso de entidades que coticen en un mercado secundario organizado, deducción que no puede exceder de la diferencia entre el precio de adquisición de dichas participaciones/acciones y el patrimonio neto de la entidad participada corregido en las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Para determinar el precio de adquisición y el patrimonio neto de la entidad participada, corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha valoración, no se tendrá en cuenta el fondo de comercio financiero generado en la adquisición de la participación en la cuantía que no resulte imputable a los bienes y derechos de la entidad participada.

B.1.4 Nueva redacción al artículo 25 de la Norma Foral 11/2013, que hasta ahora contenía el tratamiento fiscal de determinados intangibles de vida útil indefinida, pasando, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, a regular el “ **Tratamiento fiscal del Fondo de Comercio**”.

Se pretende adecuar mediante esta disposición el tratamiento fiscal del Fondo de Comercio explícito a la reforma de su tratamiento contable operada mediante la Ley de Auditoría de Cuentas, que lo presume amortizable en un plazo de 10 años.

Así, el precio de adquisición originario del Fondo de Comercio explícito puesto de manifiesto en adquisiciones a partes no vinculadas, podrá amortizarse fiscalmente con el límite anual máximo del 12,5% de su importe (8 años), sin necesidad de inscripción contable, lo que generará un ajuste extracontable al resultado contable por la diferencia entre su amortización contable (10 años) y fiscal (12,5%).

En los casos en que el Fondo de Comercio explícito se hubiera puesto de manifiesto en una **adquisición a partes vinculadas**, se admite su deducibilidad pero respecto del precio de adquisición del Fondo de Comercio satisfecho por la entidad transmitente cuando a su vez lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas con ella.

Y en aquellos casos en que el Fondo de Comercio explícito se haya puesto de manifiesto en una adquisición entre partes vinculadas, su amortización fiscal seguirá el mismo criterio que desde el punto de vista contable (solo serán deducibles, en este caso, las pérdidas por deterioro del valor del fondo de comercio que puedan acreditarse).

B.1.5 Se introducen una serie de modificaciones del tratamiento de las **operaciones entre personas o entidades vinculadas** motivadas por la adecuación de nuestra normativa a las recomendaciones de la OCDE en esta materia.

B.1.6 Se establece que el **ingreso derivado del registro contable de un acuerdo de quita y espera** consecuencia de la aplicación de la Ley Concursal, **se imputará en la base imponible** del Impuesto del deudor a partir del momento y en la cuantía en que se registre el gasto financiero derivado de la misma deuda y con el límite del citado ingreso. La imputación del exceso se realizará en función de la proporción que representen los gastos financieros contabilizados en cada periodo impositivo sobre los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

B.1.7 Limitación a la utilización de las A.I.E.:

- Cuando se trate de socios cuyas aportaciones a la AIE deban ser calificadas conforme a criterios contables como “*instrumentos de patrimonio con características especiales*” la imputación de las bases imponibles negativas y de deducciones de la cuota por la AIE no podrá superar, en términos de cuota, el resultado de multiplicar por 1,20 las aportaciones que hubiera desembolsada a la AIE. El exceso no resultará imputable a los socios en ningún caso.
- Este tratamiento fiscal será aplicable a los socios de AIE tanto de territorio foral como de territorio común (Disposición Adicional 25ª introducida en la Norma Foral del Impuesto con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016).
- En los casos de transmisión de la participación en la AIE, el valor de adquisición se minorará, cuando así lo establezcan normas contables, en el importe de las bases imponibles negativas y deducciones que hayan sido imputadas a los socios en el periodo de tenencia de su participación hasta su anulación, y el exceso se integrará en la base imponible del Impuesto como un ingreso financiero.



B.2. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de Julio 2016.

En relación con el “Patent Box”, se introducen una serie de novedades de especial importancia, que pueden resumirse en las siguientes:

- Se eliminan las menciones que en su redacción previa el artículo 37 realizaba a los “ingresos” susceptibles de no integración en la base imponible del Impuesto, que son sustituidas en la nueva regulación (en aplicación de este “mecanismo del nexo”) por el de rentas.
- No se integrarán en la base imponible del Impuesto el 70 por cien de las rentas (antes ingresos) que correspondan a la explotación mediante la cesión a terceros del derecho de uso o explotación de la propiedad intelectual o industrial de la entidad, siempre que:
 - ❖ La cesión realice de forma temporal.
 - ❖ La cesión no implique la transmisión de los elementos patrimoniales.
 - ❖ La propiedad intelectual o industrial objeto de cesión haya desarrollada por la propia la entidad o mediante subcontratación a terceros no vinculados con ella.
- En aquellos casos en que la propiedad intelectual o industrial haya sido parcialmente adquirida o desarrollada mediante subcontratación a partes vinculadas se permitirá la aplicación de idéntico porcentaje de no integración (70%) siempre que la proporción del gasto incurrido a través de dicha adquisición parcial o subcontratación con partes vinculadas no supere el 30 por ciento del gasto relacionado directamente con el desarrollo de la propiedad industrial o intelectual por la propia entidad o del correspondiente a la subcontratación con terceros no vinculados.

De superarse esta proporción del 30 por ciento entre ambas partidas de gasto, el porcentaje del 70 por cien de no integración de la renta en la base imponible se reducirá proporcionalmente en el porcentaje que represente el exceso sobre el importe total de los gastos incurridos

- Las rentas sobre las que se puede aplicar el porcentaje de no integración previsto en este artículo, será la diferencia positiva entre (i) los ingresos del ejercicio obtenidos por la cesión del derecho de uso ó por la explotación de los activos (ii) las cantidades que sean deducidas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20, apartado 1 de la Norma Foral del Impuesto (amortización del intangible), y (iii) los gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.
- Se permite optar para aquellos contratos de cesión del derecho de uso realizados hasta el 30 de junio de 2016 y durante el tiempo de vigencia que reste hasta el 30 de junio de 2021, por la aplicación del régimen de patent box previsto tanto en el artículo 22.bis de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio como en el artículo 37 de la Norma Foral 11/2013 en su redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de julio de 2016.

La opción por el régimen transitorio deberá ejercitarse en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades que corresponda al primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de Julio de 2016.

B.3. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de Enero 2017.

Se introduce un **nuevo incentivo fiscal** (artículo 64.bis) para contribuyentes inversores en proyectos de I+D+i.



Se permite transferir al contribuyente inversor de un proyecto de investigación y desarrollo o innovación tecnológica realizado por otro, la deducción prevista en los artículos 62 a 64 de la Norma Foral del Impuesto siempre que se cumplan los requisitos y con las condiciones establecidas en los citados artículos a la que él tendría derecho, con la salvedad de que para el contribuyente inversor la deducción/crédito cuyo derecho a aplicar le ha sido transferido en aplicación de este mecanismo, se convierte en una deducción con límite de cuota y que se toma en consideración para la determinación de la cuota mínima.

La transferencia de este crédito fiscal se puede realizar de forma parcial o total, pero no podrá superar para el inversor, en términos de cuota, el importe que resulte de multiplicar por 1,20 las cantidades por él desembolsadas. El exceso podrá ser aplicado por el contribuyente que realiza el proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica.

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	29.06.2016	DEBER DE COLABORACIÓN CON LA ADMINSTRACIÓN TRIBUTARIA. HACIENDA FORAL DE BIZKAIA. REQUERIMIENTO INDIVIDUALIZADO DE INFORMACIÓN. Solicitud de información dirigido a la Financiera de unos grandes almacenes para que la entidad aportara en soporte magnético informático relación con aquellas personas o entidades titulares de "tarjeta de unos grandes almacenes" cuyo domicilio registrado en los "datos de contacto" de dichas tarjetas radique en el Territorio Histórico de Bizkaia y que hayan realizado pagos a través de las mismas por importe total anual igual o superior a 30.000 euros entre 2008 y 2011. Lo que en este proceso se controvierte es si un «poder tributario», en este caso, la Diputación Foral de Bizkaia, puede requerir información de manera directa a un ciudadano domiciliado fuera de su territorio, en este caso, en territorio propio de otro «poder tributario». Ello exige precisar que la esencia de la discusión no radica en el contenido de la información solicitada -circunstancia que no será necesario examinar- sino en algo previo -con independencia del contenido de la información solicitada y los afectados por la información reclamada- la de si un poder tributario territorial puede requerir información tributaria a ciudadanos domiciliados fuera de su territorio. Insistimos en que esto, y sólo esto, es lo que constituye el eje del litigio que se decide con independencia de que la información requerida fuese o no procedente. Esto, y no otra cosa, es lo que sucede en el asunto litigioso que decidimos en el que se pretende exigir el cumplimiento de requerimiento de información tributaria más allá del ámbito territorial sometido al poder financiero del ente requirente. Tal pretensión es inviable, con independencia de cual sea el contenido de la información requerida. Como sostiene la parte demandante, es evidente que la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE 24 de mayo) consagra en su artículo 45.2 el mecanismo a utilizar cuando tal circunstancia concurre, estableciendo: «Dos. Las actuaciones comprobadoras e investigadoras que, en el ámbito de las competencias atribuidas por el presente Concierto Económico a las Diputaciones Forales deban efectuarse fuera de su territorio, serán practicadas por la Inspección de los Tributos del Estado o la de las Comunidades Autónomas competentes por razón del territorio cuando se trate de tributos cedidos a las mismas, a requerimiento del órgano competente de dichas Diputaciones Forales. Cuando la Inspección Tributaria del Estado o de las Diputaciones Forales conocieren, con ocasión de sus actuaciones comprobadoras e investigadoras, hechos con trascendencia tributaria para la otra Administración, lo comunicará a ésta en la forma que reglamentariamente se determine.». Es decir, el mecanismo de auxilio que en el precepto se consagra. Por el contrario, el artículo 1 del mismo texto legal, que es el que se invoca por la Diputación Foral de Bizkaia en apoyo de su tesis, no resuelve el problema debatido, pues lo aquí controvertido no es el alcance de la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos, que es lo que este precepto regula, sino el ámbito territorial de esas actividades, cuestión que, sin embargo, es expresamente contemplada en el mencionado artículo 45 apartado 2º. www.bitopusciss.ciss.es

Tribunal Supremo 13.07.2016

REQUERIMIENTOS TRIBUTARIOS. DEBER DE INFORMACIÓN Y DERECHO A LA INTIMIDAD. Remisión de información solicitada por la Oficina Nacional de Investigación del Fraude. OBLIGACIÓN DE COLABORACIÓN. Cumplimiento por el Colegio privado en la que estudiaban los menores recurrentes del requerimiento dirigido, con detalle de fechas de matrícula en el Centro, y copias de recibos de colegio, incluyendo la cantidad mensual abonada por cada alumno por el padre de los menores sujeto de investigación por la Oficina Nacional Inexistencia de vulneración de derechos fundamentales. No todo dato personal es íntimo. La naturaleza de la información recibida por la Administración Tributaria estaba fuera del ámbito de la intimidad reservada al conocimiento propio o familiar y no estaba excluida de la potestad de inspección y comprobación tributaria. Efectivamente, las facturas de referencia contienen datos personales de los menores pero no todo dato personal es íntimo ni la protección que a la información personal fundamenta el artículo 18 de la Constitución puede erigirse en obstáculo para el cumplimiento del deber que la propia Constitución impone a todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica de cada uno. En cuanto a la naturaleza de la información recibida por la Administración Tributaria ya hemos dicho que, teniendo, efectivamente, carácter personal, ni pertenece al ámbito de la intimidad reservado al conocimiento propio o familiar ni está excluida de la potestad de inspección y comprobación tributaria. Predomina en ella el carácter económico, de manera que esos datos no son de los que el artículo 93.5 de la Ley General Tributaria califica de "privados no patrimoniales". De otro lado, como bien recuerda la sentencia, los datos personales, según el artículo 11.1 a) de la Ley Orgánica 15/1999, pueden ser cedidos a las Administraciones Públicas sin consentimiento del afectado cuando así lo autorice una Ley, que es, precisamente, lo que ha sucedido en este caso de manera que, al igual que no ha habido vulneración del derecho fundamental a la intimidad, tampoco la ha habido del derecho fundamental a la protección de datos de carácter personal. www.bitopusciss.ciss.es

TJUE 15.09.2016

IVA. DEDUCCIÓN CUOTAS. No da derecho a deducción del IVA soportado una factura por servicios jurídicos "desde una fecha hasta otra", salvo que se complete con información extra Si bien el art. 226 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA) debe interpretarse en el sentido de que unas facturas en las que sólo se hace mención de unos «servicios jurídicos prestados desde un día y hasta la fecha» no cumplen, a priori, los requisitos exigidos en el punto 6 de dicho artículo para permitir el derecho a la deducción, también es cierto que el art. 178.a) de dicha norma se opone a que las autoridades tributarias nacionales puedan negar el derecho a deducir el IVA basándose únicamente en que el sujeto pasivo está en posesión de una factura que incumple los requisitos establecidos en el art. 226, puntos 6 y 7 de la misma, si las referidas autoridades disponen de toda la información necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos materiales del ejercicio de ese derecho. El principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales. En consecuencia, siempre que la Administración fiscal disponga de esos datos no puede imponer, respecto al derecho del sujeto pasivo de deducir ese impuesto, requisitos adicionales que puedan tener como efecto la imposibilidad absoluta de ejercer tal derecho, el examen que debe efectuar la Administración tributaria no puede tener por objeto exclusivamente la factura de que se trate, sino que debe tener en cuenta además la información complementaria aportada por el sujeto pasivo. Otra cosa será que el Estado miembro establezca una multa o una sanción pecuniaria proporcionada a la gravedad de la infracción, con objeto de sancionar el incumplimiento de los requisitos formales. www.fiscal-impuestos.com

Tribunal Supremo 30.05.2016

ITP-AJD. IVA. RENUNCIA A LA EXENCIÓN. No resulta esencial que aparezca literalmente en la escritura de compraventa de un inmueble una renuncia expresa del transmitente a la exención del IVA, siendo suficiente la constancia de haberse repercutido el Impuesto en la propia escritura, pues de esta forma es incuestionable que adquirente y transmitente manifiestan su intención y conocimiento indubitado de que la operación queda sujeta al IVA. Se interpone recurso de casación por la Comunidad de Madrid contra la sentencia del TSJ de Madrid en relación con una liquidación provisional practicada por la DGT de la citada Comunidad por el concepto ITP y AJD, ejercicio 2002. El motivo de casación único se basa en

un cambio de criterio jurisprudencial por considerar que se ha vulnerado la LIVA art.20.dos y el RIVA art.8.1 al no haberse respetado la jurisprudencia del TS (sentencias TS 9-4-14, 21-II-11, 9-6-11, entre otras), en cuando a la falta de manifestación expresa en la escritura pública de transmisión de varias fincas rústicas de que el adquirente tiene la condición de sujeto pasivo del impuesto con derecho total a la deducción por las adquisiciones correspondientes de los bienes inmuebles. En el caso de autos consta en la escritura que la sociedad vendedora ha repercutido y cobrado a la parte compradora el IVA, pero no se acredita que esta tenga derecho a la deducción total del impuesto, por lo que el requisito no se ha cumplido. La recurrente manifiesta que no es que se haya producido un cambio jurisprudencial sobre el tema, sino que lo que realmente está planteando es que sobre la cuestión existe una jurisprudencia contradictoria. Por su parte, la parte recurrida recoge uno de los últimos pronunciamientos sobre la materia (sentencia TS 15-I-15, Rec 507/13), en el que se recoge un compendio de los pronunciamientos habidos. Estima el Tribunal que no resulta 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, pues de esta forma es incuestionable que adquirente y transmitente manifiestan su intención y conocimiento indubitado de que la operación queda sujeta al IVA. En conclusión, lo que verdaderamente interesa no es la constancia en la escritura del término «renuncia» sino el dato real del cumplimiento del fin perseguido en la norma que no es otro que el de garantizar la posición del adquirente, frente a repercusiones no queridas y este fin puede alcanzarse bien mediante la utilización del término «renuncia» en la escritura o a través de cualquier otro del que pueda derivarse que el transmitente renuncia, explícita o implícitamente, a la exención, que propicia una opción en favor de la mecánica del tributo y no la exoneración del gravamen. Por lo expuesto, el Tribunal falla desestimando el recurso de casación interpuesto. www.efl.es

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	09.05.2016	<p>IVA. CÁMARAS DE COMERCIO. TRIBUTACIÓN DE LAS APORTACIONES REALIZADAS POR LAS SOCIEDADES MERCANTILES Y EMPRESARIOS INDIVIDUALES. La consultante realizará operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, podrían quedar exentas del mismo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 20.Uno.12º de la Ley 37/1992 anteriormente transcrito, cuando se trate de actividades realizadas para el cumplimiento de su objeto social, que tengan por destinatarios a sus asociados y por las que no se perciba una contraprestación distinta a las cuotas fijadas en los estatutos. A los efectos de la aplicación de la exención prevista en el citado artículo 20.Uno.12º, por "cotizaciones fijadas en los estatutos" han de entenderse todas aquellas cantidades percibidas por los organismos o entidades a los que el citado precepto se refiere y que constituyan la contraprestación de las prestaciones de servicios y entregas de bienes accesorias a los mismos que efectúen en interés colectivo de sus miembros, es decir, a la que todos estos últimos tengan derecho por igual en tanto que integrantes de dichas entidades con el fin de conseguir el objetivo de éstas, con independencia del carácter ordinario o extraordinario que tales cantidades revistan. Por el contrario, aquellas operaciones realizadas por la consultante para sus miembros por las que les factura un precio independiente no pueden beneficiarse del supuesto de exención a que se refiere el artículo 20.Uno.12º de la Ley del Impuesto. En efecto, las cantidades pagadas por los miembros en contraprestación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que la consultante les preste y cuya finalidad sea la satisfacción del interés particular o individual del miembro receptor del servicio, no quedan incluidas en el concepto "cotizaciones fijadas en los estatutos", y ello con independencia de la forma y periodicidad en que la contraprestación se instrumente. Del mismo modo, no resultará aplicable la mencionada exención a aquellas actividades realizadas por la consultante para terceros. Lo anterior se entiende sin perjuicio de que pudiera resultar aplicable algún otro supuesto de exención de los contemplados en el apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 en función del tipo de actividad de que se trate. www.bitopusciiss.ciss.es</p>

IAE. LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS A TRAVÉS DE INTERNET.

Una persona va a crear una empresa para ejercer en fecha próxima la actividad de comercialización de diversos materiales electrónicos a través de Internet, por medio de webs tales como Amazon, Ebay e inclusive mediante una página web propia. Para ello, va a disponer de local con oficina para la recepción, almacenamiento y envío de los materiales a los clientes. La clasificación y tributación de las actividades comerciales realizadas a través de Internet, debe realizarse de acuerdo con la verdadera naturaleza de la actividad económica ejercida, dependiendo ésta de las condiciones que concurren en el vendedor y del modo en que se realice la venta. Por otro lado, el hecho de que las actividades se realicen a través de Internet no determina por sí solo que tales actividades se ejerzan fuera de local o establecimiento permanente. Según la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del IAE, las actividades empresariales y en concreto, las comerciales en general, cuando se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas es el término municipal en el que el local esté situado, siempre que el sujeto pasivo disponga de establecimiento (RDLeg 1175/1990 regla 5ª.2.A.b). En relación con las actividades de comercio cuando éstas no se ejerzan en local determinado, se dispone que el lugar de realización de las mismas es el término municipal en el que se celebren las operaciones correspondientes, entendiéndose que se ejercen fuera de establecimiento permanente las operaciones de venta por correo o por catálogo, las cuales se entenderán efectuadas en el término municipal al que se destinen las mercancías objeto de tal comercio (RDLeg 1175/1990 regla 5ª.2.B.e). Sin embargo, las características que conforman la naturaleza material del comercio al por menor fuera de establecimiento permanente, clasificado en el grupo 665 de la Sección 1ª de las Tarifas, se clasifica el «Comercio al por menor por correo o por catálogo de productos diversos», no son atribuibles a la actividad comercial que se va a realizar en el caso que nos ocupa. En el caso planteado, el ejercicio de la actividad a través de Internet, requiere de una cierta estructura física para su desarrollo, donde se encuentren instalados ordenadores para operar en Internet, para la gestión de pedidos de clientes, etc. Según se desprende de la información aportada, la empresa dispondrá de un local físico con una oficina para la recepción, almacenamiento y despacho de los materiales a los clientes. Pues bien, si, reuniendo las características apuntadas anteriormente, en dicho local se realiza directamente la actividad de comercio, se considera que la misma se ejerce en establecimiento permanente. www.actum.es

IVA. RECTIFICACIÓN DE CUOTAS IMPOSITIVAS INCORRECTAMENTE DETERMINADAS POR UN PROVEEDOR.

Un empresario persona física recibe de un proveedor unas facturas rectificativas en las que se repercuten unas cuotas no repercutidas en las facturas originales, algunas de ellas expedidas hace más de 4 años. El proveedor ha sido objeto de un procedimiento de comprobación por parte de los órganos de la Agencia Tributaria. Se plantea por el consultante si viene obligado a soportar la repercusión de las cuotas contenidas en las facturas rectificativas así como el derecho a deducir las mismas. El criterio de la DGT es el siguiente: Teniendo en consideración la LIVA art.88, repercusión del impuesto, y art.89, rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, así como las contestaciones a consultas de DGT CV 22-4-08, sobre la indebida repercusión de cuotas del Impuesto, y la DGT CV 12-3-12, respecto al plazo de 4 años para rectificar cuotas impositivas repercutidas, para la procedencia de la repercusión de dichas cuotas mediante factura rectificativa se requiere que el proveedor de la consultante hubiera expedido una factura que documentara originalmente las operaciones en cuestión, tal y como parece haber ocurrido en el supuesto de la consulta. En segundo lugar, resulta necesario que tal rectificación de cuotas impositivas se haya efectuado por el proveedor del consultante en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas; en concreto, desde el conocimiento de la firmeza del acto administrativo por el que se regulariza la situación tributaria del proveedor quedando obligado éste a la rectificación de las facturas, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación. En dicho plazo de 4 años no deberá computarse el período de tiempo en el que las actuaciones de los órganos de la Administración Tributaria se desarrollan y hasta la regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo mediante acto administrativo firme. Por otra parte, hay que tener en cuenta que, en la medida en que la rectificación de las cuotas impositivas deriva de una actuación de la Administración Tributaria, será necesario que ésta no haya acreditado, en el curso de sus actuaciones, que el proveedor de la consultante participaba en un fraude, o que sabía o debía haber sabido,

utilizando al efecto una diligencia razonable, que realizaba una operación que formaba parte de un fraude, tal y como exige la LIVA art.89.tres.2º. Respecto del derecho del consultante a la deducción de las cuotas que le hubieran sido repercutidas mediante las facturas rectificativas, éstas serán deducibles con los límites y en las condiciones establecidas en la LIVA Título VIII, regulador del derecho a deducir. En concreto, en ningún caso procederá la deducción de las cuotas en cuantía superior a la que legalmente corresponda ni antes de que se hubiesen devengado con arreglo a derecho, esto es, que el consultante sólo podrá deducir aquellas cuotas soportadas que hubieran sido rectificadas conforme a Derecho, es decir, en cumplimiento de los requisitos legales (LIVA art.94.tres). En caso de discrepancia entre el consultante y su proveedor respecto de la procedencia o no de la rectificación de las cuotas impositivas no repercutidas en las facturas originales, las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del Impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa (LIVA art.88.seis).
www.actum.es

DGT	12.05.2016	<p>IVA. PROPIETARIO DE DIVERSAS OFICINAS EN UNA COMUNIDAD DE PROPIETARIOS QUE DESTINA A SU ARRENDAMIENTO. DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO POR GASTOS FACTURADOS A LA COMUNIDADES DE PROPIETARIOS. REQUISITOS EXIGIDOS PARA LA DEDUCCIÓN POR EL COMUNERO. Por tanto, si en las facturas que documentan las operaciones de entregas de bienes y prestaciones de servicios cuya destinataria sea la comunidad de propietarios se consigna, en forma distinta y separada, la porción de base imponible y cuota repercutida a cada uno de los citados propietarios, éstos podrán deducir el Impuesto que les ha sido repercutido, siempre que se trate de empresarios o profesionales y se cumplan los demás requisitos para efectuar la deducción, de conformidad con lo previsto en los artículos 92 y siguientes de la Ley 37/1992. Alternativamente, y teniendo en cuenta los criterios establecidos por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que se ha transcrito, los miembros de una comunidad de propietarios que por sí misma no tiene la condición de empresario o profesional, que sí tengan dicha condición, podrán deducir las cuotas soportadas por las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas a través de la citada comunidad, para lo cual deberán estar en posesión de un duplicado de la factura expedida a nombre de aquella, aunque en la misma no consten los porcentajes de base imponible y cuota tributaria que les correspondan en función de su participación en la comunidad. Dichos porcentajes podrán acreditarse mediante otro tipo de documentos (escritura de división horizontal y obra nueva, estatutos de la comunidad, etc.). Adicionalmente, y a estos solos efectos será válido, igualmente, que los comuneros estén en posesión de una copia de la factura original emitida a nombre de la comunidad y que dicha copia sea certificada o diligenciada por el administrador de la referida comunidad de propietarios. Esta alternativa, excepcional, y que trae su causa de la jurisprudencia comunitaria, únicamente se considera ajustada a derecho en la medida en que la comunidad que aparece como destinataria en la factura no tiene la condición de empresario o profesional, de forma que no cabe, en ninguna medida ni cuantía, la deducción por ésta de las cuotas que soporta, por lo que no hay posibilidad alguna de fraude, evasión o abuso. www.bitopusciiss.ciss.es</p>
DGT	13.05.2016	<p>IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. Cadena de transmisiones de bienes hereditarios existiendo un heredero incapaz. La tributación de las sucesivas transmisiones de unos bienes hereditarios depende de que haya existido o no aceptación de la herencia o, en su caso, repudiación. Una mujer fallece en octubre de 2015, dejando como herederos universales a sus dos hermanos, sustituidos vulgarmente por sus descendientes en caso de premoriencia. Uno de los hermanos le premurió; el otro murió en enero de 2016, el cual no había ni aceptado ni repudiado la herencia por motivos de incapacidad. Al realizarse la aceptación de la herencia de la primera, sus bienes son adjudicados por partes iguales a los hijos de cada uno de sus hermanos (es decir, a los sobrinos de aquella), a los del primero por derecho de sustitución y a los del segundo por derecho de transmisión. A efectos de determinar quiénes son los herederos obligados a liquidar el ISD, la LISD art.5.a) deja claro que en el caso de adquisiciones mortis causa, quedan obligados a título de contribuyentes los causahabientes. Por tanto, la DGT considera que el tema se centra en determinar si ha existido aceptación de herencia o, por el contrario, repudiación de la misma, atendiendo a las normas civiles, ya que de dicha conclusión depende la liquidación del ISD en lo que se refiere a</p>

la herencia de la tía de la consultante. Teniendo en cuenta que la aceptación y repudiación de una herencia son actos voluntarios y libres (CC art.988), constituyendo un derecho de los llamados a suceder al causante, puede ocurrir que se ejerza tal derecho -en cuyo caso se entendería aceptada la herencia, ya sea de manera expresa o tácita- o, por el contrario, que no se ejerza -entendiéndose en ese caso repudiada la herencia, lo cual ha de hacerse de manera expresa-. Teniendo en cuenta lo anterior: a) Si el hermano de la causante (padre de la consultante) hubiese aceptado la herencia -retrotrayéndose los efectos civiles al momento del fallecimiento-, con independencia de que se hayan adjudicado los bienes a los herederos o se hayan dejado en proindiviso, se ha de entender que han existido dos transmisiones: una, de la causante a su hermano (es decir, de la tía de la consultante a su padre) y otra de este último a sus hijas. b) En el caso contrario, es decir, si no hubiese aceptado ni expresa ni tácitamente la herencia, se aplicarían las normas civiles sobre muerte de un heredero sin aceptación ni repudiación de herencia. En estos casos, el CC art.1006 recoge que si al morir el heredero no ha existido aceptación ni repudiación de herencia, sus herederos adquieren el derecho que él tenía, considerándose que se ha producido una única transmisión, es decir, que han heredado directamente de la tía. www.actum.es

4. CONVIENE RECORDAR:

- 4.1 **Que las sedes sociales de las personas jurídicas** tienen la consideración de domicilio constitucionalmente protegido. (STS 23.04.10 en relación con el artº 82.2 de la Constitución: no puede hacerse ninguna entrada ni registro en la sede social, sin consentimiento expreso del representante legal de la entidad o de resolución judicial, salvo en el caso de **flagrante delito**).
- 4.2 **Que las entidades sin fines lucrativos** (Fundaciones...) pueden financiar los proyectos de interés general, sin que sea exigible, para disfrutar del régimen fiscal especial que las ampara (Ley 49/2002), su participación directa en la ejecución de **los fines de interés general** que pueden ser ejecutados por la entidad tanto de manera directa **como indirecta**. (TEAC 8.09.16).
- 4.3 **Que es necesario revisar los estatutos vigentes en las sociedades mercantiles** para poder confirmar **si su contenido**, en relación con la retribución que se satisface o no a los consejeros y/o administradores y a los altos cargos, **es o no correcta**, en su triple ámbito: mercantil, fiscal y laboral.
- Es muy importante**, que en cada Sociedad **cliente de nuestra Asesoría**, su representante legal, **revise** la situación señalada y nos consulte, **lo antes posible**, para poder informarles lo procedente a la vista de la última Resolución de la DGRN de 19.05.2016 que aclara esta cuestión que ha sido muy debatida y confusa hasta la entrada en vigor en 1.01.15 de la nueva Ley 31/2014, de 3 de diciembre que modificó la Ley de Sociedades de Capital del 2010.
- 4.4 **¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/ subcontrata la actividad económica principal?**

Para evitar la responsabilidad subsidiaria de determinadas deudas.

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

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



- 4.5 Que con la entrada en vigor en octubre de 2015 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de **Derecho Civil Foral del País Vasco**, se modificaron, entre otros, dos aspectos fundamentales del derecho civil en esta Comunidad. En primer lugar, el ámbito de aplicación, ya que la **nueva Ley rige en todo el País Vasco** y en segundo término, porque ha modificado **el régimen de legítimas**, entendido como tal, aquella porción de bienes de que el testador no puede disponer por haberla reservado la ley a determinados herederos, llamados por esto herederos forzosos.

Como hemos venido informando, a efectos sucesorios, supone en definitiva un incremento de la libertad de testar sin perjuicio de las limitaciones propias de los bienes troncales, que se mantiene en el Infanzonado o Tierra Llana de Bizkaia. **Por ello consideramos necesario y recomendable que se revisen los testamentos que hayan podido realizarse hasta el día 1.10.15 a fin de comprobar si deben o no modificarse y adaptarse a la nueva Ley 5/2015.**

- 4.6 **Que con efectos 1 de enero de 2016** todas las personas físicas, comunidades de bienes y otras entidades con **actividad económica en Bizkaia**, están obligadas a la llevanza del libro-registro de operaciones económicas (modelo 140) que **deberá presentarse a lo largo del mes de febrero de 2017.**

Se estableció un régimen transitorio para los ejercicios 2014 y 2015 por el cual determinadas personas quedaban exoneradas de la obligación de la llevanza del citado libro registro. Sin embargo en 2016, la obligación se ha generalizado, superado este **PLAZO TRANSITORIO**. La obligación resulta **NOVEDOSA** para los contribuyentes que:

- ejercen actividad profesional con ingresos inferiores a 6.000 €.
- tributación en el régimen de MÓDULOS.
- obtengan un rendimiento “*esporádico*” (curso-conferencia, etc.).
- realicen actividades agrícolas, ganaderas y/o forestales (anteriormente en módulos). **¡Ojo!**, estos últimos (forestales) deberán presentar el libro incluso en los supuestos de operaciones ocasionales (entresacas, claras y corta final).

- 4.7 Recodar a aquellos contribuyentes del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, que hayan optado por fraccionar el pago y lo hayan domiciliado, que el importe se les cargará en cuenta el día **7 de noviembre**, si son contribuyentes de **Territorio Común**, y el día **10** de mismo mes, si se trata de contribuyentes de **Territorios Forales**.

En las declaraciones presentadas ante la Agencia Tributaria, **cuando no se haya domiciliado el segundo pago** deberá utilizarse para realizar este ingreso el modelo 120.

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

- 4.9 El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), dependiente del Ministerio de Economía y Competitividad, ha iniciado una campaña de apertura de expedientes sancionadores a sociedades que no han cumplido con la obligación de depositar sus cuentas anuales en el Registro Mercantil.

De acuerdo con lo establecido en la Ley de Sociedades de Capital, el incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar dentro del plazo establecido las cuentas anuales, **dará lugar a la imposición a la sociedad de una multa por importe de 1.200 a 60.000 euros por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.**

Hasta ahora era inusual la práctica de este tipo de sanciones por parte del **ICAC** y la principal consecuencia de no depositar las cuentas anuales en el Registro Mercantil era que **no se inscribiera en citado Registro algunos documentos importantes referidos a la sociedad** mientras el incumplimiento persistiese.



5. FLASHES tributarios. ⁽¹⁾

1. La adquisición de una vivienda con pagos efectuados con cargo a recursos propios no conlleva la existencia de una ganancia patrimonial no justificada, en la medida que quede acreditado que el adquirente disponía de efectivo para los pagos que se le atribuyen. (STSJPV 17.02.16).
2. Los herederos de la empresa familiar podrán disfrutar del 95% de reducción en el Impuesto sobre Sucesiones aunque no sean socios. (STS 26.05.16).
3. A efectos de la aplicación de la deducción en el IRPF por inversión en vivienda habitual, el hecho de que una vivienda tenga consumos de electricidad, gas, agua, etc., o que esté asegurada, es expresivo de que está en condiciones de ser habitada, **pero no que constituya vivienda habitual**. (TEAFGI de 11.05.16).
4. No cabe incluir en las actuaciones inspectoras al cónyuge del administrador de la mercantil objeto de las actuaciones, más aún cuando el régimen económico matrimonial sea el de separación de bienes. (TSJPV de 2.02.16).
5. Las transmisiones de inmuebles como consecuencia del ejercicio anticipado de las opciones de compra incorporadas a los contratos de arrendamiento financiero, estarán sujetas y exentas del IVA, salvo que se renuncie a la práctica de la exención. (Consulta HFB de 14.06.16).
6. La AEAT no puede embargar la indemnización percibida por el trabajador tras la resolución del contrato. (DGT 11.05.16).
7. Los dividendos percibidos por un socio **residente en Territorio Común**, de una SOCIEDAD PATRIMONIAL calificada como tal por la NF 11/2013 de 5 de diciembre del I.S. de Bizkaia, deberán integrarse en su IRPF en la base imponible del ahorro. (DGT 29.06.16 CV 3036-16).
8. El TSJPV atiende al valor escriturado para anular la plusvalía de una finca cuyo precio de transmisión fue inferior al de adquisición. (STSJPV 14.09.16).
9. Son responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar, los que fueran causantes o colaboraran en la ocultación maliciosa de bienes y derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir su traba. (STSJPV 23.05.16).

⁽¹⁾ Fuente: Bitopus CISS Fiscal, excepto la nº 7.



6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC N^{OS}. 104, 105 Y 106 ⁽¹⁾

BOICAC N^o	CONSULTA
104	Operaciones realizadas por un establecimiento permanente de una empresa española en el extranjero. NRV 11 ^a y art. 28 CdC.
104	Prima recibida por una sociedad en concepto de opción de compra en un acuerdo de arrendamiento. NRV 8 ^a .
104	Actuaciones de renovación del inmovilizado material, cuando el coste es asumido por el proveedor de los elementos que se sustituyen. NRV 3 ^a . RICAC de 1 de marzo de 2013 sobre el Inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias.
105	Ingresos generados durante el período de prueba de un activo. NRV 2 ^a y Resolución de 14 de abril de 2015 sobre coste de producción.
105	Efecto impositivo asociado a una subvención de capital y a las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores. NRV 13 ^a y Resolución de 9 de febrero de 2016 sobre gasto por impuestos sobre beneficios.
105	Servicios profesionales prestados a título gratuito por medio de una fundación. NRV 14 ^a y Normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos.
105	Ingreso de una cantidad reclamada por la Administración y posterior recurso. NRV 15 ^a .
106	Adquisición de activos con opción de venta. Tratamiento de la compra de vehículos por las empresas dedicadas a su alquiler y posterior venta. NRV 8 ^a y NRV 14 ^a .
106	Retribución en especie derivada de la cesión a los trabajadores de vehículos en régimen de renting.
106	Contraprestación contingente en una combinación de negocios. Cláusula de indemnidad en relación con un procedimiento sancionador. NRV 19 ^a .
106	Adquisición de acciones propias para cancelar un plan de remuneración con instrumentos de patrimonio neto, y registro del correspondiente pago a cuenta del IRPF. NRV 17 ^a y NRV 21 ^a .
106	Tratamiento contable de la contraprestación acordada por la constitución de un derecho de superficie. Determinación del plazo del acuerdo. NRV 8 ^a .
106	Efecto impositivo de la “reserva de capitalización” y la “reserva de nivelación” reguladas en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. NRV 13 ^a y Ricac de 9 de febrero de 2016.

⁽¹⁾ Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de nuestros clientes está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe un correo electrónico solicitándonos su envío.

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA