



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

ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVIO DE FACTURAS.

1.2 Fiscalidad devolución CLÁUSULAS SUELO.

1.3 Plan anual de control tributario y aduanero. **ATENCIÓN.**

1.3 Legalización Libros de Fundaciones de competencia estatal: opcional para los del ejercicio 2016 y obligatoria la legalización electrónica para los que afecten al ejercicio 2017 y siguientes..

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

2.1.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVIO DE FACTURAS.

2.1.2 IVA. Régimen Simplificado 2017.

2.1.3 Precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones a tener en cuenta en los impuestos que gravan la transmisión.

2.1.4 IRPF. **Venta derechos suscripción. Nuevo supuesto de retención.**

2.1.5 Fiscalidad devolución cláusulas suelo.

2.2 GIPUZKOA:

2.2.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVIO DE FACTURAS.

2.2.2 Precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones. a tener en cuenta en los impuestos que gravan la transmisión.

2.2.3 Actividades prioritarias mecenazgo ámbito del deporte para 2016.

2.2.4 Fiscalidad devolución cláusulas suelo.

2.3 BIZKAIA:

2.3.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVIO DE FACTURAS.

2.3.2 Coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2017.

2.3.3. Precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones: a tener en cuenta en los impuestos que gravan la transmisión..

2.3.4 Actividades prioritarias para el ejercicio 2017 que gozarán de incentivos fiscales.

2.3.5 Fiscalidad devolución cláusulas suelo.

2.3.6 Plan de lucha contra el fraude. **ATENCIÓN.**

2.3.7 Ley FUNDACIONES DEL PAIS VASCO. Aspectos relevantes.

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 Posibilidad real de que Hacienda comparezca en el domicilio de la sociedad.

4.4 El plazo para legalizar los Libros obligatorios de contabilidad.

4.5 Consideración de activo esencial para la Ley de Sociedades de Capital.

4.6 La importancia de las facturas y la necesidad de poseerlas, en todo caso, para poder deducir el IVA soportado.

4.7 Obligación de presentar la declaración **INTRASTAT** y sanciones en caso de incumplimiento.

4.8 El contenido de la declaración **INTRASTAT** modelo 349 y los plazos de su presentación.

5. FLASHES tributarios.

6. ANEXO: ¿En qué consiste la simplificación que se ha introducido en el modelo de la MEMORIA ...? ⁽²⁾

⁽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.**

⁽²⁾ Ver nuestra Circular 1/2017 de enero pasado. Fuente: Autor D. Jesús Omeñaca de Estudios Contables y Fiscales.



1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVÍO DE FACTURAS.

SUPUESTO	PLAZO DE EXPEDICIÓN	PLAZO DE ENVÍO MÁXIMO
Destinatario no empresario o profesional	Al realizar la operación	En el momento de su expedición
Destinatario empresario o profesional	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas recapitulativas	El último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan	En el momento de su expedición
Facturas recapitulativas destinadas a empresarios o profesionales	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas de entregas intracomunitarias de bienes exentas	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se inicie la expedición o transporte de los bienes con destino al adquirente.	Un mes a partir de la fecha de expedición

1.2 Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo (BOE 21/01/2017).

- a) **No se integrará en la base imponible del IRPF la devolución en efectivo o a través de otras medidas de compensación**, como consecuencia de acuerdos celebrados con entidades financieras, de las cantidades previamente satisfechas a las entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas suelo.
- b) Cuando tales cantidades, en ejercicios anteriores, hubieran formado parte de la **base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma**, se perderá el derecho a practicar la deducción en relación con las mismas, debiendo **sumar a la cuota líquida estatal y autonómica, devengada en el ejercicio en el que se hubiera celebrado el acuerdo con la entidad financiera, exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas en los ejercicios respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración** para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, en los términos previstos en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, sin inclusión de intereses de demora.

No hay que presentar declaración complementaria, sino que se realiza en la regularización se realiza en la declaración del ejercicio en el que se hubiera llegado al acuerdo con la entidad financiera.

No resultará de aplicación la adición prevista en el párrafo anterior respecto de la **parte de las cantidades que se destine directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo.**



- c) Cuando tales cantidades hubieran tenido la **consideración de gasto deducible en ejercicios anteriores** respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, se perderá tal consideración, **debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios**, sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este Impuesto.
- d) Cuando tales cantidades hubieran sido satisfechas por el contribuyente en ejercicios cuyo plazo de presentación de autoliquidación por este Impuesto no hubiera finalizado con anterioridad al acuerdo de devolución de las mismas celebrado con la entidad financiera, así como las cantidades a que se refiere el segundo párrafo de la letra a anterior, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni tendrán la consideración de gasto deducible.

Lo señalado será **igualmente de aplicación cuando la devolución de cantidades hubiera sido consecuencia de la ejecución o cumplimiento de sentencias.**

Debe tenerse en cuenta que la regularización de ejercicios fiscales puede provocar un efecto no deseado: **interrumpir el plazo de prescripción del mismo.**

1.3 Resolución de 19 de enero de 2017, 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 2017 (BOE 27/01/2017).

- a) **Nuevas herramientas informáticas** creadas *“ad hoc”* reforzarán las inspecciones de grandes patrimonios, facilitando el análisis de planificaciones fiscales agresivas, el uso de sociedades interpuestas, las manifestaciones de poder adquisitivo no acordes con lo declarado y la disponibilidad de activos en el exterior
- b) Las **personaciones en sectores con mayor riesgo de fraude en el IVA impulsarán la lucha contra la economía sumergida**, que se complementará con un seguimiento a posteriori de contribuyentes regularizados para conseguir un ensanchamiento de las bases tributarias de forma permanente en el tiempo
- c) Se prestará especial atención al **control de entidades que operan internacionalmente en el ámbito de la economía digital**, en relación con la posible existencia de acciones tendentes a excluir a España del pago de los impuestos directos debidos

La Agencia Tributaria impulsará el **control de los grandes patrimonios de personas físicas** a partir de nuevas herramientas informáticas creadas expresamente para mejorar el conocimiento y la selección de riesgos en relación con esas grandes fortunas. Estas actuaciones, junto con un refuerzo de la lucha contra la economía sumergida, especialmente en el ámbito del IVA, y la regularización de prácticas elusivas en el ámbito de la fiscalidad internacional serán áreas de especial relevancia para la Agencia Tributaria en su Plan de Control Tributario 2017.

La Agencia prevé dar ahora un salto cualitativo en el control patrimonial, a partir de nuevas herramientas informáticas *“ad hoc”* que faciliten el análisis de riesgo y las inspecciones sobre estos grandes patrimonios, analizando las alteraciones patrimoniales y trasvases de rentas efectuadas a partir de técnicas agresivas de planificación fiscal, el uso de sociedades interpuestas para encauzar retribuciones personales, las manifestaciones de capacidad económica inconsistentes con las bases imponibles declaradas en el IRPF y la disponibilidad de activos en el exterior.

Además, en 2017 se desarrollarán actuaciones de control a partir de la información obtenida en el marco del Acuerdo FATCA sobre residentes españoles titulares de cuentas en Estados Unidos y, a finales de año, a través del modelo CRS (Common Reporting Standard), se sumará la información de cuentas procedente de 54 jurisdicciones fiscales, existiendo el mismo compromiso a partir de 2018 por parte de otras 47 jurisdicciones.



Esta información irá nutriendo las bases de datos de la Agencia, reforzando la ya notable mejora de los procesos de análisis patrimonial, detección de riesgos fiscales y ensanchamiento de bases imponibles que está suponiendo la información obtenida a través de la Declaración Tributaria Especial –modelo 750– y la Declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero –modelo 720–.

Se prestará especial atención a la explotación de información sobre transacciones con territorios de baja tributación, comunicaciones espontáneas procedentes de terceros estados, estructuras opacas con componente internacional y localizaciones ficticias de residencias fiscales en el extranjero, sumado todo ello al análisis patrimonial derivado de los modelos 720 y 750, y del resto de información de contraste disponible relativa a contribuyentes que presenten indicios de ocultación.

Paralelamente, se intensificarán las **personaciones en las sedes donde se realiza la actividad económica de los obligados tributarios**, al objeto de acreditar y regularizar situaciones de infradeclaración de ingresos.

En particular, la Agencia Tributaria incidirá en 2017 en actuaciones sobre **sectores en los que se aprecie mayores niveles de riesgo de incumplimiento en el IVA**, potenciando la presencia de la Administración tributaria en relación con actividades caracterizadas por la venta al consumidor final.

Además, se prevé la **extensión de actuaciones a todos aquellos sectores en los que se aprecie una especial percepción de elevados niveles de economía sumergida** y se vigilarán los comportamientos tributarios posteriores a las comprobaciones, a los efectos de conseguir un ensanchamiento de las bases tributarias de forma permanente en el tiempo.

Por otra parte, **se potenciará el análisis de la capacidad adquisitiva real de los contribuyentes**, combinando el contraste de la información declarada sobre bienes y derechos con información sobre gestión de cuentas corrientes e inconsistencias con su titularidad formal, beneficiarios de tarjetas de crédito emitidas tanto en España como en el extranjero y uso de efectivo, a la vez que se mantienen las actuaciones para verificar el cumplimiento de la limitación de pagos en efectivo.

Al mismo tiempo, la Agencia reforzará el **análisis del software comercial que posibilita la ocultación de ventas**, en el marco de la estrategia que viene manteniendo de desarrollo de actuaciones selectivas coordinadas a nivel nacional para combatir el fraude vinculado a la utilización de este software.

En el ámbito de la **fiscalidad internacional**, a lo largo de 2017 la Agencia Tributaria trabajará en el desarrollo de modelos de análisis de riesgo que permitan anticipar y optimizar el uso de la información que se comenzará a recibir este año sobre ‘tax rulings’ y en 2018 sobre los informes ‘País por País’, para lo que resultará especialmente relevante la experiencia acumulada por la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional desde su creación en 2013. Todo ello supondrá un notable incremento de la información disponible por la AEAT respecto de la tributación de las multinacionales que operan en territorio español.

Durante 2017, la Agencia centrará su actuación en la corrección de prácticas elusivas de las multinacionales de acuerdo con las áreas de riesgo BEPS (Erosión de Bases y Traslado de Beneficios) de la OCDE. En particular, se analizarán las estructuras de planificación fiscal agresiva, estructuras híbridas (con distinto tratamiento fiscal en España y en un país tercero), generación artificial de gastos financieros, utilización abusiva de las políticas de precios de transferencia (intragruppo), atribución de beneficios a establecimientos permanentes en España de entidades no residentes y tributación de operaciones realizadas con residentes en paraísos fiscales.

Adicionalmente, se prestará especial atención al **control de entidades que operan internacionalmente en el ámbito de la economía digital**, en relación con la posible existencia de acciones tendentes a excluir a nuestra jurisdicción del pago de los impuestos directos debidos.



Se prestará **especial atención al control de las operaciones de importación asociadas a transacciones de comercio electrónico** y al análisis de los nuevos medios de pago que cada vez con mayor fuerza se están implantando –criptomonedas, plataformas mediadoras de pago, pagos desde dispositivos móviles etc.–, ya que pueden facilitar la opacidad de las operaciones.

Por otra parte, el área de Inspección realizará actuaciones inmediatas de verificación de la información aportada por las empresas en el marco de la Propuesta para el reforzamiento de las buenas prácticas de transparencia fiscal empresarial de las empresas adheridas al Código de Buenas Prácticas Tributarias, acordada en diciembre pasado. Las actuaciones estarán especialmente dirigidas a garantizar que las decisiones estratégicas de las multinacionales no resulten contrarias al espíritu y finalidad del proyecto BEPS. De este modo, las posibilidades de control se aproximan en el tiempo a la realización de las operaciones o la presentación de la declaración.

En el área del **control aduanero** se insistirá en ámbitos como la lucha contra la fabricación clandestina de cigarrillos, el desvío ilegal de hoja de tabaco con destino a consumidores finales y el control de los envíos entre particulares efectuados por vía postal o a través de empresas de mensajería. En materia de blanqueo de capitales, se impulsará el desarrollo de herramientas que faciliten la investigación sobre grandes organizaciones criminales.

En el **Área de Recaudación**, y al objeto de anticipar la reacción ante el fraude en los casos de riesgo de cobro, se insistirá en la realización de medidas cautelares, derivaciones de responsabilidad e investigaciones patrimoniales que pongan de manifiesto insolvencias ficticias o conductas tendentes a eludir el pago de las deudas mediante la ocultación patrimonial, o que pudieran constituir, incluso, posibles insolvencias punibles.

Entre otras medidas, será prioritario el **seguimiento continuado de deudores con elevados importes adeudados**, mediante una exhaustiva y permanente investigación patrimonial, así como un control sistemático de sus deudas pendientes con la finalidad de estar en plena disposición para efectuar el cobro de las mismas. **También se hará un seguimiento de insolvencias aparentes**, impulsando las acciones penales que, en su caso, correspondan, y se procederá a la revisión de la situación de deudores previamente declarados fallidos, comprobando si su situación patrimonial permite la realización del cobro previamente frustrado por insolvencia.

Igualmente, se intensificarán las **actuaciones de control en materia concursal** para impedir conductas defraudatorias tendentes a eludir el pago de las deudas tributarias y se reforzarán las actuaciones para el cobro de deudas vinculadas a delito contra la Hacienda Pública y contrabando. De la misma forma, se realizará un control permanente para seguir reduciendo la deuda pendiente, en particular la deuda en fase de embargo.

1.4 Orden JUS/221/2017, de 9 de marzo, sobre legalización en formato electrónico de los libros de fundaciones de competencia estatal. (BOE 14/03/2017).

La presente Orden tiene por objeto regular el sistema de legalización del Libro Diario, del Libro de Actas y del Libro de Planes de Actuación y de cuentas anuales de las fundaciones de competencia estatal.

El sistema de legalización electrónica será exigible a los Libros que sean presentados correspondientes al ejercicio 2017 y siguientes.

Las solicitudes de legalizaciones de libros correspondientes **al ejercicio 2016** que se presenten a partir de la entrada en vigor de la presente Orden **podrán realizarse tanto en papel como en formato electrónico.**



2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA.

2.1.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVÍO DE FACTURAS.

SUPUESTO	PLAZO DE EXPEDICIÓN	PLAZO DE ENVÍO MÁXIMO
Destinatario no empresario o profesional	Al realizar la operación	En el momento de su expedición
Destinatario empresario o profesional	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas recapitulativas	El último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan	En el momento de su expedición
Facturas recapitulativas destinadas a empresarios o profesionales	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas de entregas intracomunitarias de bienes exentas	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se inicie la expedición o transporte de los bienes con destino al adquirente.	Un mes a partir de la fecha de expedición

2.1.2 Decreto Foral 1/2017, del Consejo de Diputados de 17 de enero, que aprueba la regulación para el año 2017 del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOTH A 25/01/2017).

Se mantienen, para 2017, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año inmediatamente anterior.

2.1.3 Decreto Foral 2/2017, del Consejo de Diputados de 24 de enero, que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. (BOTH A 01/02/2017).

Se establecen los precios medios de vehículos y embarcaciones a efectos de los citados Impuestos.

Asimismo, se mantiene la eliminación de los precios medios de las aeronaves al constatarse la inexistencia de un mercado importante de aeronaves usadas; las operaciones aisladas que se pueden producir permiten a la Administración realizar una valoración individualizada de cada aeronave.

2.1.4 Decreto Foral 3 /2017, del Consejo de Diputados de 14 de febrero, que modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades. (BOTH A 22/02/2017).

Se introduce un nuevo supuesto de retención e ingreso a cuenta para las ganancias patrimoniales procedentes de transmisión de derechos de suscripción en el Reglamento del IRPF alavés, con efectos desde el 1 de enero de 2017, naciendo dicha obligación en el momento en que se formalice la transmisión de dichos derechos de suscripción, cualquiera que sean las condiciones de cobro pactadas. El porcentaje de retención correspondiente que se establece es del **19 por ciento** de su importe.

2.1.5 Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2017, del Consejo de Gobierno Foral de 28 de febrero, que modifica el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación con las denominadas cláusulas suelo. (BOTH 08/03/2017).

Se regula el tratamiento fiscal que es de aplicación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a las cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas suelo, derivadas tanto de acuerdos celebrados con las entidades financieras como de la ejecución o cumplimiento de sentencias judiciales o laudos arbitrales, incorporando una disposición adicional que lo regula.

En este sentido **no se integrará en la base imponible de este impuesto la devolución derivada de acuerdos celebrados con entidades financieras, en efectivo o a través de otras medidas de compensación**, junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, de las cantidades previamente satisfechas a aquéllas en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos.

Si tales cantidades, en ejercicios anteriores, **hubieran formado parte de la base de la deducción por adquisición de vivienda habitual**, se perderá el derecho a practicar la deducción en relación con las mismas.

Si hubieran tenido la **consideración de gasto deducible** en ejercicios anteriores respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, se perderá tal consideración, **debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios**, sin sanción, intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este impuesto.

Si hubieran sido satisfechas por el contribuyente en ejercicios cuyo plazo de presentación de autoliquidación por este impuesto no hubiera finalizado con anterioridad al acuerdo de devolución de las mismas celebrado con la entidad financiera, **ni dichas cantidades ni las que destine directamente la entidad financiera**, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, **a minorar el principal del préstamo dedicado a la adquisición de la vivienda habitual formarán parte de la base de deducción** por adquisición de vivienda habitual ni tendrán la consideración de gasto deducible.

Estas previsiones serán igualmente de aplicación cuando la devolución hubiera sido consecuencia de la ejecución o cumplimiento de sentencias judiciales o laudos arbitrales.

2.2 GIPUZKOA.

2.2.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVÍO DE FACTURAS.

SUPUESTO	PLAZO DE EXPEDICIÓN	PLAZO DE ENVÍO MÁXIMO
Destinatario no empresario o profesional	Al realizar la operación	En el momento de su expedición
Destinatario empresario o profesional	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición

Facturas recapitulativas	El último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan	En el momento de su expedición
Facturas recapitulativas destinadas a empresarios o profesionales	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas de entregas intracomunitarias de bienes exentas	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se inicie la expedición o transporte de los bienes con destino al adquirente.	Un mes a partir de la fecha de expedición

2.2.2 ORDEN FORAL 21/2017, de 10 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 27/01/2017).

Se aprueban para 2017 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.

2.2.3 ORDEN FORAL 02-004/2017, de 23 de enero, por la que se aprueba la relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito del deporte del ejercicio 2016. (BOG 02/02/2017).

La Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, en su artículo 29, contempla una serie de beneficios fiscales, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, para las cantidades destinadas a las denominadas actividades prioritarias de mecenazgo.

A través de esta Orden Foral se establecen tales actividades prioritarias susceptibles de generar los citados beneficios fiscales en el ámbito del deporte.

2.2.4 DECRETO FORAL-NORMA 1/2017, de 28 de febrero, por el que se determina el tratamiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cantidades percibidas como consecuencia de la restitución de las cantidades satisfechas en aplicación de las cláusulas suelo (BOG 06/03/2017).

Se establece el mismo tratamiento fiscal que el comentado para el Territorio de Álava en el punto 2.1.5 anterior.

2.3 BIZKAIA.

2.3.1 PLAZOS DE EXPEDICIÓN Y ENVÍO DE FACTURAS.

SUPUESTO	PLAZO DE EXPEDICIÓN	PLAZO DE ENVÍO MÁXIMO
Destinatario no empresario o profesional	Al realizar la operación	En el momento de su expedición
Destinatario empresario o profesional	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas recapitulativas	El último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan	En el momento de su expedición
Facturas recapitulativas destinadas a empresarios o profesionales	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto correspondiente a la citada operación	Un mes a partir de la fecha de expedición
Facturas de entregas intracomunitarias de bienes exentas	Antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se inicie la expedición o transporte de los bienes con destino al adquirente.	Un mes a partir de la fecha de expedición

2.3.2 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 176/2016, de 20 de diciembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2017 (BOB 02/01/2017).

Coeficientes de corrección monetaria aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el año 2017:

1994 y anteriores	1,569
1995	1,666
1996	1,605
1997	1,569
1998	1,534
1999	1,492
2000	1,442
2001	1,388
2002	1,339
2003	1,302
2004	1,264
2005	1,224
2006	1,183
2007	1,151
2008	1,105
2009	1,102



2010	1,084
2011	1,051
2012	1,028
2013	1,012
2014	1,010
2015	1,010
2016	1,010
2017	1,000

Coeficientes de corrección monetaria aplicables en el **Impuesto sobre Sociedades** para el año 2017:

Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,446
En el ejercicio 1984	2,222
En el ejercicio 1985	2,051
En el ejercicio 1986	1,931
En el ejercicio 1987	1,839
En el ejercicio 1988	1,757
En el ejercicio 1989	1,673
En el ejercicio 1990	1,608
En el ejercicio 1991	1,554
En el ejercicio 1992	1,507
En el ejercicio 1993	1,494
En el ejercicio 1994	1,465
En el ejercicio 1995	1,398
En el ejercicio 1996	1,348
En el ejercicio 1997	1,326
En el ejercicio 1998	1,380
En el ejercicio 1999	1,330
En el ejercicio 2000	1,241
En el ejercicio 2001	1,223
En el ejercicio 2002	1,203
En el ejercicio 2003	1,185
En el ejercicio 2004	1,171
En el ejercicio 2005	1,149
En el ejercicio 2006	1,128
En el ejercicio 2007	1,089
En el ejercicio 2008	1,062
En el ejercicio 2009	1,051
En el ejercicio 2010	1,049
En el ejercicio 2011	1,036
En el ejercicio 2012	1,027
En el ejercicio 2013	1,021
En el ejercicio 2014	1,021
En el ejercicio 2015	1,015
En el ejercicio 2016	1,008
En el ejercicio 2017	1,000



2.3.3 ORDEN FORAL del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas 2284/2016, de 23 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 13/01/2017).

Se aprueban para 2017 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.

2.3.4 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 5/2017, de 24 de enero, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2017 (BOB 31/01/2017).

Desde el ejercicio 1998, la Diputación Foral de Bizkaia ha estimulado, a través de los incentivos fiscales contemplados en la normativa tributaria, la participación del sector privado en la financiación de eventos culturales de especial trascendencia desarrollados en el Territorio Histórico de Bizkaia referidos al patrimonio cultural, actividades deportivas, de tiempo libre, manifestaciones artístico-culturales y promoción de actividades de fomento del uso del euskara, dentro del ámbito de actuación del Departamento Foral de Cultura.

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

Es objeto del presente Decreto Foral establecer las condiciones y procedimientos para la declaración como prioritarias de determinadas actividades para el ejercicio 2017.

2.3.5 DECRETO FORAL NORMATIVO 1/2017, de 7 de marzo, por el que se modifica la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en relación con las denominadas cláusulas suelo (BOB 14/03/2017).

Se establece el mismo tratamiento fiscal que el comentado para el Territorio de Álava en el punto 2.1.5 anterior.

2.3.6 Resolución de la Dirección General de Hacienda 2/2017, de 27 de febrero, por la que se hacen públicos los criterios generales que informan el plan de lucha contra el fraude de la Hacienda Foral de Bizkaia para el año 2017. (BOB 13/03/2017).

Destacamos las siguientes áreas de actuación en este ejercicio 2017:

- Realizar las gestiones precisas para que la información obtenida en aplicación de los acuerdos internacionales sea remitida a esta Hacienda Foral, así como desarrollar las herramientas informáticas adecuadas para su tratamiento y análisis.

Recordar en este punto que España ha suscrito el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre **intercambio automático de información de cuentas financieras**, formalizado en Berlín el 29 de octubre de 2014, que obliga, a día de hoy, a 54 países y jurisdicciones a intercambiar información financiera de forma periódica y automática, y que dará lugar a un primer intercambio de información en el mes de septiembre de 2017. En el año 2018, se han comprometido a incorporarse a este mecanismo otras 47 jurisdicciones, todo ello amén del **acuerdo FATCA** relativo en exclusiva a Estados Unidos.

- Consolidar, desarrollar e intensificar los procesos de **intercambio de información con las Administraciones tributarias**, así como ampliar y mejorar los procesos de intercambio de información con trascendencia tributaria con otras Administraciones, organismos y entidades públicas distintas de las tributarias.
- Se realizarán requerimientos de información para analizar el **contenido de las memorias económicas de fundaciones y entidades sin ánimo de lucro**, con el objeto de conocer el alcance real de sus actividades y verificar el correcto cumplimiento de sus finalidades específicas.
- Se realizarán requerimientos específicos de información tendentes a la detección de gastos calificados fiscalmente como no deducibles y de consumos privados no relacionados con actividades económicas.
- Se mantendrá el **control de los sistemas informáticos donde se registran las actividades económicas** realizadas por personas o entidades a través de la realización de actuaciones de auditoría informática sobre los citados sistemas.
- Se continuará con la realización de actuaciones tendentes a la verificación del cumplimiento de la **obligación de expedición y entrega de facturas**, a la vez que se procederá a la verificación de las obligaciones de declaración censal de los obligados tributarios que desarrollen actividades económicas y la realización de actuaciones orientadas a la detección de actividades no declaradas.
- Durante el año 2017 se avanzará en el diseño del proyecto de **sistema de control de las cajas registradoras** en determinados sectores de actividad que son intensivos en el manejo de dinero en efectivo, y se propondrán las modificaciones normativas necesarias para su implantación.
- Se realizarán actuaciones de control de la interposición de sociedades a través de las cuales se **facturen servicios personalísimos de personas físicas** y verificación de la correcta declaración de las sociedades patrimoniales.
- Se realizará un control integral de la tributación correspondiente a los **negocios inmobiliarios**, incluyendo la derivada de transmisiones, arrendamientos, subarrendamiento y explotación de apartamentos turísticos.
- Verificación de las **dietas y otras retribuciones exentas** de retención y gravamen satisfechas por las empresas.

2.3.7 LEY 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco. (BOE 23/06/2016).

Se imponen nuevas exigencias legales para las Fundaciones, incrementando los niveles de transparencia, control público y régimen de responsabilidad de Patronos y Directivos.

En términos de transparencia cabe destacar la **obligación de someter a auditoría externa las Cuentas Anuales en determinadas circunstancias**, y la facultad que se otorga al Registro de Fundaciones para adoptar medidas como el cierre registral a las Fundaciones que no auditen las Cuentas del ejercicio 2016, o la publicación del listado de “entidades incumplidoras” en su página web,

Resulta especialmente novedoso el **sistema sancionador**, incorporando con el objeto de garantizar el efectivo cumplimiento de la voluntad fundacional y su correcto funcionamiento, que desde la entrada en vigor de la Ley ejerce el Protectorado. En base al mismo, determinados cargos como los miembros del Patronato, Secretarios, Apoderados, cargos de Gerencia y Dirección y demás personal contratado, responderán personalmente por la comisión de infracciones, incluso por omisión, que pueden llegar hasta los 30.000 euros de multa pecuniaria y destitución o inhabilitación de hasta de diez años de duración.

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
TC	23.11.2016	<p>ISD. Patrimonio preexistente negativo. La Administración no discute, ni la sentencia impugnada cuestiona que el patrimonio neto de la recurrente, en la fecha del devengo del impuesto, era negativo, como aceptan los órganos administrativos. Lo que no aceptan es que, aun siendo negativo dicho patrimonio preexistente no se aplique el coeficiente multiplicador establecido en el precepto. En efecto, la liquidación originariamente recurrida aplica el coeficiente 1,5882 del primer tramo de la escala relativo al patrimonio preexistente de los sujetos pasivos del Grupo III que es de "0 a 403.000 €", considerando, pues, que el supuesto de patrimonio negativo está incluido en ese tramo. Resulta decisiva una consideración integradora de la regulación del impuesto y del propio precepto que se interpreta, que es, precisamente, el criterio de interpretación utilizado en la consulta de la Dirección General de Tributos núm. 781/2003 de 12 de junio, y que nos lleva a una conclusión diferente de la que se sostiene en el motivo de casación analizado. En efecto, la cuota tributaria del Impuesto de Sucesiones se obtiene aplicando siempre a la cuota íntegra un coeficiente multiplicador, en cuyo diseño aparece como operación necesaria, para convertir la cuota íntegra en cuota tributaria, la aplicación de un coeficiente multiplicador en función de la cuantía de los tramos del patrimonio preexistente. En definitiva, la norma no establece que el coeficiente multiplicador sólo es aplicable, en su caso, si el patrimonio preexistente está incluido en alguno de los tramos de patrimonio preexistentes indicados en el reiterado artículo 22, sino que en todo caso, para convertir la cuota íntegra en cuota tributaria, es preciso aplicar uno de los coeficientes que se indican. Por consiguiente, la eventual imposibilidad de aplicar uno de los coeficientes multiplicadores previstos cuando el patrimonio preexistente es negativo no podría suponer que la cuota íntegra se convirtiera en cuota tributaria, ya que no es una hipótesis contemplada en la regulación del impuesto, sino que, de acuerdo con la mecánica establecida para la determinación de la cuota tributaria, supondría la imposibilidad de aplicar el impuesto a los sujetos pasivos con patrimonio preexistente negativo, resultado ilógico y contrario a la esencia y finalidad del impuesto sobre sucesiones que grava la capacidad económica derivada de una adquisición gratuita mortis causa. La regulación del impuesto de que se trata ha querido diferenciar a los sujetos pasivos en función de dos criterios: el de su patrimonio preexistente, estableciendo cuatro tramos a los que ha asignado distintos coeficientes que se incrementan si aumenta dicho patrimonio (principio de contribuir según la capacidad económica), y el del parentesco con el causante que determina, también, que se incremente el coeficiente a medida en que es más remoto. Por ello tampoco puede acogerse la aplicación del coeficiente I, que es el previsto para los grupos I y II del artículo 20 para el primer tramo del patrimonio preexistente, porque ello supondría equiparar con dichos grupos al grupo III, dándoles el mismo tratamiento tributario en el Impuesto sobre Sucesiones, y contrariando, de esta manera, el espíritu y finalidad de la norma que es diferenciar, a efectos impositivos, las adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado de las adquisiciones por descendientes y adoptados, cónyuges y ascendientes y adoptantes. En efecto, de seguirse el criterio de la recurrente, los colaterales con patrimonio preexistente negativo resultarían equiparados con dicho coeficiente I a los parientes de los grupos I y II con patrimonio preexistente tanto negativo como positivo entre cero y 402.678,11 €. Por consiguiente, en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se requiere en todo caso la aplicación de un coeficiente multiplicador como paso necesario para convertir la cuota íntegra en cuota tributaria y, por ende, determinar la deuda tributaria. En el caso de que el patrimonio del contribuyente resulte negativo, será aplicable el coeficiente multiplicador por patrimonio preexistente del sujeto pasivo que corresponda, en función de su parentesco con el causante, de los contenidos en el primer tramo del cuadro recogido en el apartado 2 del artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. www.bitopus.es</p>

STSJ VALENCIA	06.06.2016	<p>IRPF. Ganancias patrimoniales. Valor de adquisición de bienes adquiridos por herencia. Respecto al argumento de la demanda que mantiene la improcedencia de modificar los valores de adquisición declarados a efectos del I. Sucesiones y no rectificadas por la Administración de la Generalitat Valenciana, deberá señalarse que los valores declarados por los herederos actores a efectos del Impuesto sobre Sucesiones no vinculan a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria por tratarse del IRPF y no haber podido ser objeto de comprobación administrativa dichos valores por la Administración autonómica, habida cuenta que la declaración tributaria se produjo cuando ya había prescrito la acción liquidatoria y, por tanto, los valores declarados no podían ser ni comprobados ni corregidos, en su caso, razón por la que la Agencia Tributaria no tenía obstáculo alguno para comprobar los valores declarados. www.aedaf.es</p>
TEAC (Cambio de criterio)	15.12.2016	<p>IVA. Exenciones. Arrendamiento de viviendas. Arrendatario persona jurídica pero en el contrato se especifica la persona física concreta que va a ocupar la vivienda. Art. 20.Uno.23º, letra b) LIVA. La cuestión planteada es si dentro del ámbito de la exención pueden incluirse aquellos supuestos en los, siendo el arrendatario una persona jurídica, de manera concreta y específica, en el propio contrato de arrendamiento, figure ya la persona o personas usuarias últimas del inmueble, de manera que se impida el subarrendamiento o cesión posterior a personas ajenas a aquellas designadas en el contrato de arrendamiento; no facultándose al arrendatario ni a subarrendar o ceder la vivienda ni a designar con posterioridad a la firma del contrato a las personas físicas usuarias del inmueble, no teniendo la posibilidad de que la vivienda se destine a su utilización por distintas personas físicas durante la vigencia del contrato de arrendamiento. La dicción del precepto (art 20.Uno.23.b) Ley 37/1992) y finalidad de la exención deben permitir incluir este supuesto en la norma, dado que con ello no se violenta ni su ámbito de aplicación ni la finalidad perseguida por el legislador. En este sentido se deduce que lo que se pretende con la exención es que la finalidad del contrato de arrendamiento debe ser únicamente servir de vivienda a una concreta persona, es decir, que cuando se acredita que no existe un negocio jurídico posterior al contrato de arrendamiento por el que se cede el uso de la vivienda (porque se concreta la persona física o personas físicas que van a ocupar el inmueble destinado a vivienda), y que por ello no puede destinarse a residencia de otra persona, cualquiera que sea su título o el motivo de la cesión, debe incluirse la operación dentro de la exención que ahora examinamos. No se incluirá en el ámbito de aplicación de la exención aquel contrato de arrendamiento por el que se faculta al arrendatario a designar a las personas que vayan a ocupar la vivienda. Esta designación posterior de la persona o de las personas (es así cuando puede destinarse a un uso de distinta persona por períodos temporales inferiores al del contrato de arrendamiento de forma sucesiva) que van a ocupar el inmueble no puede sino comportar una cesión o subarriendo que impide que el arrendamiento este exento de IVA. www.bitopus.es</p>
TEAC	12.01.2017	<p>LGT. Notificación por medios electrónicos: la existencia de un intento de notificación se acredita con la puesta a disposición del contenido del acto en la dirección electrónica habilitada. En el caso que se analiza, consta en la documentación, que la entidad está obligada a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones a realizar por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y que el acto impugnado fue puesto a disposición de la entidad con fecha 31 de agosto 2012 y hora 20:25, en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas. Si bien es cierto que la reciente modificación de la Ley General Tributaria por Ley 34/2015, ha incluido expresamente esta previsión en el art. 104.2, es razonable entender que dicha previsión se hallaba ya en el espíritu de la norma tal equiparación de la puesta a disposición con el intento a que el precepto se refiere y se trata de una adecuación técnica de la redacción, dado que la anteriormente vigente venía de un momento en el que no existía NEO. Por tanto, a efectos del cumplimiento de plazos, la existencia de un intento de notificación se acredita al haber sido puesta a su disposición el contenido del acto en la dirección electrónica habilitada al efecto, sin que pueda hacerse depender el cumplimiento de un plazo por parte de la Administración de la voluntad del interesado de acceder o no al contenido de dicho acto. www.fiscal-impuestos.com</p>

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
HFBIZKAIA	15-11-16	<p>IRPF.IVA. El consultante es una persona física titular de un inmueble inscrito como alojamiento turístico en la Oficina de Turismo de la Comunidad Autónoma de Cantabria. Según afirma, alquila la vivienda en cuestión por períodos vacacionales, pero sin prestar ningún servicio propio de la industria hotelera (como limpieza o restauración). Las rentas derivadas del arrendamiento de apartamentos o viviendas turísticos tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas para el arrendador, a efectos del IRPF, únicamente: 1) si, además de ceder el uso del inmueble, presta servicios complementarios propios de la industria hotelera durante el período de duración del alquiler, tales como recepción y atención al cliente, limpieza y cambio de ropa, restaurante, etc.; o 2) si cumple los requisitos exigidos en el artículo 24.3 de la NFIRPF para que el arrendamiento de inmuebles tenga la consideración de actividad económica (lo cual exige que el contribuyente cuente, al menos, con una persona empleada con contrato laboral, a jornada completa y con dedicación exclusiva a la ordenación de los arrendamientos, sin que, a estos efectos, pueda computarse ni su cónyuge o pareja de hecho, ni sus ascendientes, descendientes o parientes colaterales de segundo grado, tanto por consanguinidad como por afinidad). En relación al IVA, las operaciones de arrendamiento de inmuebles se encuentran sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, en cuyo ámbito los arrendadores tienen la consideración de empresarios (con independencia del tratamiento que reciban en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). Concretamente, a este respecto, los arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda, tanto habitual como de temporada, se encuentran sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, como prestaciones de servicios. Concretamente, en un supuesto como el planteado, para que el arrendamiento de un inmueble destinado exclusivamente a vivienda quede exento del Impuesto sobre el Valor Añadido, es preciso que el arrendador no se obligue a prestar servicios complementarios propios de la industria hotelera durante el período de duración del alquiler, tales como los de recepción, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. No obstante, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los siguientes: 1) el servicio de limpieza del inmueble a la entrada y a la salida del período contratado por cada arrendatario; 2) el servicio de cambio de ropa en la vivienda prestado a la entrada y a la salida del período contratado por cada arrendatario; 3) el servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores), así como de la urbanización en la que, en su caso, se encuentre situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles); o 4) los servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos. www.bitopus.es</p>
HFBIZKAIA	07-12-16	<p>IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Deducibilidad por el titular de la explotación económica de las retribuciones satisfechas a su mujer. En el supuesto planteado, el consultante desarrolla una actividad económica en la que también trabaja habitualmente su esposa, la cual, se encuentra afiliada al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social, en calidad de familiar colaborador. Según se deduce de los datos aportados, en este caso, la esposa del titular de la actividad (del consultante) no percibe retribuciones derivadas de esta colaboración, distintas de las propias cuotas satisfechas al citado Régimen Especial de la Seguridad Social. Como ya se ha indicado más arriba, con las restricciones a la deducibilidad de las retribuciones abonadas, entre otros, al cónyuge del empresario o profesional, se persigue evitar la transferencia de rentas entre miembros de la misma unidad familiar, con objeto de evitar la progresividad del Impuesto, mediante la interposición de contratos ficticios o aparentes, carentes de un contenido real, o estipulando unas retribuciones altas que no guarden proporción con las</p>

prestaciones realizadas. La adecuación de estas medidas a la legalidad fue admitida por el Tribunal Constitucional, mediante Sentencia 146/1994, de 12 de mayo de 1994. No obstante, esta Dirección General entiende que la citada finalidad no justifica que se niegue la deducibilidad de las cuotas del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, en el que obligatoriamente tienen que darse de alta determinados familiares del empresario (entre los que se encuentran los cónyuges) que trabajen habitualmente en su actividad, sin ostentar la condición de empleados por cuenta ajena conforme a lo dispuesto en el artículo 1 del Estatuto de los Trabajadores, toda vez que, en estos casos, el alta en el citado Régimen Especial de Trabajadores Autónomos es preceptiva según lo indicado en la normativa sobre Seguridad Social, con ella no se produce ningún riesgo relevante de transferencia de rentas entre los miembros de la unidad familiar, ni de desimposición, y, además, en el momento en el que los citados familiares cobren las prestaciones que les correspondan, deberán tributar íntegramente por ellas (artículo 18. a) 1) de la NFIRPF).. **De modo que, en definitiva, esta Dirección General entiende que las restricciones establecidas en el artículo 27.2 de la NFIRPF** (relativas a la deducibilidad de las contraprestaciones abonadas al cónyuge, a la pareja de hecho, o a los hijos menores del contribuyente) **no deben resultar aplicables a las cuotas del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos en el que obligatoriamente tengan que estar dados de alta los familiares del contribuyente que trabajen habitualmente en su actividad sin ostentar la condición de empleados por cuenta ajena.** Consecuentemente, cabe concluir que el consultante podrá deducir las cuotas abonadas al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social, en el que se encuentra dada de alta su esposa, como familiar colaborador, de cara a calcular el rendimiento neto de la actividad económica de la que es titular. www.bitopus.es

HFBIZKAIA

19-12-16

IS. AIEs. Aportaciones efectuadas por los socios calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales. Límite aplicable. Con respecto a la cuestión planteada en el escrito de consulta, es de aplicación, en primer lugar, el artículo 73 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (NFIS), según el cual, **en los casos en los que las aportaciones de los socios a las agrupaciones de interés económico deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales** conforme a los criterios contables, **la imputación de bases imponibles negativas y de deducciones de la cuota no podrá superar el importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las aportaciones desembolsadas por el socio al capital de la Agrupación.** El exceso no podrá ser objeto de imputación a los socios en ningún caso". en definitiva, no cabe aplicar dicho límite sobre la cuantía de las aportaciones comprometidas, pero aún no desembolsadas. No obstante, **este límite, así calculado** (sobre el importe de las aportaciones efectivamente desembolsadas en cada momento) **debe ser aplicado de manera global para el conjunto de los períodos impositivos durante los que el socio mantenga su participación en la Agrupación de Interés Económico.** Consecuentemente, si en un ejercicio quedan cantidades pendientes de imputar por este motivo (por exceder del límite sobre las aportaciones efectivamente desembolsadas hasta esa fecha), las mismas podrán ser imputadas en los ejercicios siguientes, respetando, en todo caso, la limitación por la que se pregunta, es decir, respetando, en todo caso, el límite del 120% del conjunto de las aportaciones ya desembolsadas a lo largo de todos los períodos impositivos en los que el socio haya mantenido su participación en la Agrupación de Interés Económico (y, lógicamente, teniendo en cuenta también el conjunto de las imputaciones ya realizadas en ejercicios anteriores). www.bitopus.es

DGT

15-11-16

Compra de oro que se entrega a un tercero para su depósito facilitando a cambio una tarjeta de débito para realizar pagos con la consiguiente reducción por dichos pagos en el depósito físico. Modelo 720. Según lo manifestado por el consultante, en el caso planteado **se realiza el depósito físico en el extranjero de los bienes anteriormente mencionados, recibiendo el depositante una tarjeta de débito que**



permite realizar transacciones comerciales, que cuando se realizan minoran la cuantía física de los bienes depositados. **Mediante la operativa descrita se convierte el valor de los bienes en cuestión en un saldo monetario disponible para el depositante**, a modo de depósito articulado en una cuenta corriente. **En consecuencia, aun cuando los citados bienes** (lingotes de oro, joyas) **en sí mismos no deban ser objeto de declaración, sí deberán declararse** en el modelo 720, como cuenta a los efectos del artículo 42 bis.1 del citado Real Decreto (salvo que concorra alguna causa de exoneración), **los saldos monetarios disponibles** para el depositante derivados del depósito de dichos bienes. En cuanto a la información de los saldos a suministrar, deberá referirse al saldo disponible a 31 de diciembre y el saldo medio correspondiente al último trimestre del año. www.fiscal-impuestos.com

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).**

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.** Por lo que respecta a las sanciones, desde la Comisión Europea se ha remitido un dictamen motivado al Gobierno de España pidiendo que modifique la normativa, sin que a la fecha de envío de la presente circular haya habido novedades al respecto.

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 **Desde las Haciendas Forales se están incrementando las actuaciones que implican la entrada en los domicilio de las sociedades con el objeto de tomar nota de apuntes contables, datos, y obtener copias a su cargo, incluso en soportes magnéticos, para su posterior empleo en procedimientos de comprobación.**

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 son el Libro Diario, Libro de Inventario y Cuentas Anuales, Libro de Actas, Libro Registro de Acciones Nominativas (S.A) o Libro Registro de Socios (S.R.L.), y Libro Registro de Contratos (Sociedades Unipersonales).

El soporte para legalizar los libros es electrónico y se presenta por vía telemática (Instrucción DGRN 12/02/2015 –BOE 16/02/2015-).

- 4.5** Que es competencia de la junta general de la sociedad deliberar y acordar sobre la adquisición, enajenación o aportación a otra sociedad de **activos esenciales**, presumiéndose el carácter esencial del activo cuando el importe de la operación supere **el veinticinco por ciento del valor** de los activos que figuren en el último balance aprobado.
- 4.6** Que el único documento que habilita para el **ejercicio del derecho a la deducción del IVA**, es la factura expedida conforme al Reglamento de facturación. El criterio vinculante de la D.G.T. (V3099-13) es que las escrituras públicas y las sentencias no son válidas para acreditar el derecho a la deducción (del IVA.), ni tampoco los tickets.
- 4.7** **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).

La declaración Intrastat se presenta con una periodicidad mensual dentro del plazo de los doce primeros días naturales del mes siguiente a aquel en que se realizaron las operaciones objeto de declaración.

- 4.8** Que existe **obligación de presentar el modelo 349** en la medida que se realicen entregas de bienes y prestaciones de servicios por un residente en España a un residente en otro Estado miembro de la UE y adquisiciones de bienes y servicios recibidos, por residente en España de un residente en otro Estado de la UE. La periodicidad de la declaración dependerá del importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios prestados que deban consignarse en el modelo 349. Con carácter general las sociedad presentarán declaración trimestral en la medida que ni en el trimestre de referencia ni en cada uno de los 4 anteriores, el importe total de entregas de bienes y prestaciones de servicios que deban consignarse en el modelo sea superior a 50.000 € (excluido el IVA).

5. FLASHES tributarios.

1. Regímenes especiales en IS: No existe escisión parcial cuando las acciones de la beneficiaria no se reparten proporcionalmente entre los socios de la escindida. *(TS, Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, S 241/2017, de 13.02.17, Rec. 258/2016).*
2. Gastos deducibles en el IRPF el propietario de un local de negocio que lleva más de un año sin alquilar. *(Consulta Vinculante V0138-17, de 23.01.17. DGT).*
3. Tributación de la escritura de modificación de los coeficientes de propiedad horizontal de un edificio. *(Consulta Vinculante 5413-16, de 21.12.16. DGT).*
4. Costear los gastos de adaptación del vehículo del trabajador con movilidad reducida puede considerarse retribución en especie. *(Consulta Vinculante V5247-16, de 13.12.16. DGT).*
5. Fusión impropia con retroacción contable: por remisión normativa expresa, la determinación de la diferencia de fusión debe coincidir a efectos fiscales y contables. *(TS,*



Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, S 144/2017, de 31.01.17, Rec. 2300/2015).

6. IVA. La mera intervención de una sociedad holding en la gestión de sus filiales, sin realizar operaciones sujetas al IVA, no puede considerarse una «actividad económica», por lo que no tiene derecho a deducir el IVA soportado por los servicios adquiridos para sus filiales. *(TJUE, Sala Sexta, A, de 12.01.17, C-28/2016).*
7. IRPF. Gastos deducibles en la determinación de los rendimientos de actividades empresariales y profesionales: el IVA soportado no deducible forma parte del precio de adquisición de los activos corrientes y no corrientes, así como de los servicios que sean objeto de operaciones gravadas por el impuesto. *(TSJPV, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, S 521/2016, de 30.11.16, Rec. 83/2016).*
8. Inaplicabilidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos cuando existe una pérdida en la transmisión. *(TC, Pleno S, de 16.02.17, Rec. 1012/2015).*
9. IVA soportado por gastos de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración: la expresión “*tener la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del IRPF o del IS*”, alude a cumplir los requisitos objetivos de deducibilidad, pero no determina ni exige que la verificación de dichos requisitos haya de hacerse en el seno de una comprobación concerniente a los impuestos directos. *(TEAC, Sección Vocalía 12ª, R. de 26.01.17, Rec. 1968/2016).*
10. Imputación temporal de las prestaciones ordinarias y extraordinarias que perciben los abogados en el ejercicio siguiente a aquél en el que prestan servicios. *(Consulta Vinculante V5084-16, de 23.11.16. DGT).*
11. SOCIEDADES. A efectos de la determinación de la base imponible, el cambio de valoración de las existencias debe responder a una real alteración circunstancial que lleve a un nuevo ajuste de signo contrario en la cuenta de pérdidas y ganancias, no a una libre decisión de la sociedad. *(TSJPV, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, S 409/2016, de 28.09.16, Rec. 574/2015).*
12. PRESCRIPCIÓN. Incumplido el plazo para la terminación del procedimiento inspector, éste caduca y con ello cabe entender no interrumpido el plazo para alcanzar la prescripción. *(TSJPV, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, S 450/2016, de 24.10.16, Rec. 522/2015).*
13. Las monturas para gafas graduadas tributan al tipo general del IVA cuando se venden aisladamente. *(Consulta Vinculante V0564-16, de 10.02.16, DGT).*
14. la DGT cambia de criterio declarando el turno de oficio sujeto al IVA. *(Consulta Vinculante V0179-17, de 25.01.17, DGT).*
15. IVA. Una empresa pretende saldar una deuda con otra empresa mediante la dación en pago de un solar libre de cargas: dado que dicho solar no está afecto al pago de la deuda, y ésta no está garantizada, no procede la inversión del sujeto pasivo. *(Consulta General, de 5.12.16. H.F. de Gipuzkoa).*
16. SRL. Inscripción de la renuncia al cargo del administrador único de la sociedad. Para dicha inscripción no es necesario acreditar la celebración de junta general para proveer el cargo pero sí la convocatoria de la misma. *(DGRN, R, de 16.12.16).*
17. Condenado por delito fiscal y blanqueo el abogado que asesoró y cooperó con su cliente británico para ocultar inversiones ilícitas y eludir tributos en España. *(TS, Sala Segunda, de lo Penal, S 970/2016, de 21.12.16, Rec. 525/2016).*
18. El TEAC considera los visados de los Colegios profesionales como renta derivada de su explotación económica en el IS. *(TEAC, Sección Vocalía 12ª, R, de 12.01.17, Rec. 2959/2016).*



19. Las costas impuestas a la concursada en los juicios que, en interés de la masa, continúen o se inicien tras declararse el concurso, son créditos contra la masa. *(APB, Sección 15ª, S 31/2016, de 10.02.16, Rec. 461/2015).*
20. IRPF. Tratamiento fiscal de la venta del negocio, que previamente le había sido adjudicado en la liquidación de su sociedad de gananciales. *(Consulta Vinculante, de 6.10.16, H.F. de Álava).*
21. IRPF. Las prestaciones por incapacidad temporal son rendimientos del trabajo gravados, con independencia del organismo del que se reciban. *(Consulta Vinculante, de 12.12.16. H.F. de Álava).*
22. Alquilar la vivienda habitual por cortas temporadas supone perder los beneficios fiscales atribuidos a su adquisición. *(Consulta Vinculante VO122-17, de 23.01.17. DGT).*
23. El ingreso de la indemnización percibida por despido improcedente en una cuenta bancaria común no supone una donación en favor del otro cotitular. *(Consulta Vinculante V4734-16, de 08.11.16. DGT).*
24. Condena por omitir la tributación en el IRPF de los ingresos y rendimientos no declarados y ocultos en Banco Suizo "**Lista Falciani**": Validez de esta prueba por haber sido obtenida por un particular **desconectado del Estado** y sin finalidad de preconstitución probatoria. *(TS, Sala 2ª de lo Penal, S 116/2017, de 23.02.17, Rec. 1281/2016).*
25. Consideración fiscal **del pago** por parte del empleador/a de las cuotas de la Seguridad Social **de empleadas de hogar**. No tienen el carácter de gasto fiscal deducible en el IRPF ni el salario ni las cuotas de la Seguridad Social que correspondan a personas empleadas para llevar a cabo tareas domésticas. *(Consulta contestada por la D.F. de Álava. Enero/2017).*

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA



CUADRO COMPARATIVO DE LAS MODIFICACIONES EN EL MODELO DE MEMORIA

El 2º párrafo de la norma 3ª para elaboración de las cuentas anuales (parte tercera del PGC de Pymes) decía:

El contenido de la memoria que se incluye en esta tercera parte del PGC de Pymes tiene carácter de información mínima a cumplimentar por las empresas que puedan utilizarla. Adicionalmente, siempre que dichas empresas realicen operaciones cuya información en memoria esté regulada en los modelos normal o abreviado de las cuentas anuales incluidos en la tercera parte del Plan General de Contabilidad, habrán de incluir dicha información en su memoria. Entre estas operaciones pueden mencionarse: coberturas contables, combinaciones de negocios e información sobre el medio ambiente, entre otras.

En la reforma aprobada por el R.D. 602/2016, este párrafo ha sido sustituido por lo siguiente:

Cuando el contenido de la memoria que se incluye en esta tercera parte del PGC de Pymes no sea suficiente para mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, se suministrarán las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

Observando la parte que hemos subrayado, constatamos que el contenido que figura en el nuevo modelo de Memoria es “contenido *mínimo*”. Por otra parte, algunos de los puntos de la Memoria que se han suprimido como punto concreto de información han pasado al último punto de la Memoria (punto 10), titulado “*Otra información*”. Por lo tanto, aunque en la *Exposición de motivos* que figura como introducción al Real Decreto dice que uno de los cambios introducidos por la reforma es «la reducción de las indicaciones a incluir en la memoria de las cuentas anuales», realmente esa reducción puede ser que no sea tal, a pesar de que los 12 puntos que tenía la Memoria hayan sido reducidos a 10 puntos.

He aquí el cuadro comparativo de las reformas introducidas en la Memoria del PGC de Pymes (el modelo abreviado de Memoria del PGC, que también ha sido reformado y reducido a 10 puntos, es similar al modelo del PGC de Pymes):

MODELO DE MEMORIA ANTERIOR	MODELO DE MEMORIA ACTUAL
Punto 1. Actividad de la empresa En este apartado se describirá el objeto social de la empresa y la actividad o actividades a que se dedique.	Punto 1. Actividad de la empresa En este apartado se describirá el objeto social de la empresa y la actividad o actividades a que se dedique y su identificación en el Registro Mercantil
Punto 2. Bases de presentación de las cuentas anuales <i>Todo queda igual, salvo el apartado 4.a) que ponía:</i> a) Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura del balance, de la cuenta de pérdidas y ganancias, del estado de cambios en el patrimonio neto y, en caso de confeccionarse, del estado de flujos de efectivo del ejercicio anterior.	Punto 2. Bases de presentación de las cuentas anuales <i>Todo queda igual, salvo el apartado 4.a) que queda así:</i> a) Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura del balance, de la cuenta de pérdidas y ganancias, y, en caso de confeccionarse, del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo del ejercicio anterior.
Punto 3. Aplicación de resultados <i>Desaparece.</i>	Punto 3. Aplicación de resultados <i>Desaparece</i>
Punto 4. Normas de registro y valoración <i>Pasa a ser el punto 3.</i>	Punto 3. Normas de registro y valoración <i>Todo queda igual que el punto 4 del modelo anterior, salvo el 2º párrafo del apartado 1, que se ha suprimido y que ponía: Deberá indicarse de forma detallada el criterio de valoración seguido para calcular el valor recuperable de los inmovilizados intangibles con vida útil indefinida. En el apartado 6, en lugar de “Valores de capital” pone ahora “Instrumentos de patrimonio”.</i>
Punto 5. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias. <i>Pasa a ser el punto 4</i>	Punto 4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias. <i>Todo queda igual que el punto 5 del modelo anterior, salvo que se ha suprimido el 2º párrafo del apartado 1, que ponía: En particular, se detallarán los inmovilizados intangibles de vida útil indefinida y las razones sobre las que se apoya la estimación de dicha vida útil indefinida.</i>
Punto 6. Activos financieros <i>Pasa a ser el punto 5, con las siguientes modificaciones:</i>	Punto 5. Activos financieros 1. Se presentará para cada clase de activos financieros un

<p>Apartado 1. Se elimina. Apartado 2. Pasa a ser el apartado 1. Apartado 3. Pasa a ser el apartado 2. Apartado 4. Pasa a ser el apartado 3, pero muy simplificado.</p>	<p>análisis del movimiento de las cuentas correctoras representativas de las pérdidas por deterioro originadas por el riesgo de crédito. 2. Cuando los activos financieros se hayan valorado por su valor razonable, se indicará: a) Si el valor razonable se determina en su totalidad o en parte, tomando como referencia los precios cotizados en mercados activos o se estima utilizando modelos y técnicas de valoración. En este último caso, se señalarán los principales supuestos en que se basan los citados modelos y técnicas de valoración. b) Por categoría de activos financieros, el valor razonable y las variaciones en el valor registradas en la cuenta de pérdidas y ganancias. c) Con respecto a los instrumentos financieros derivados, se informará sobre la naturaleza de los instrumentos y las condiciones importantes que puedan afectar al importe, al calendario y a la certidumbre de los futuros flujos de efectivo. 3. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas. Importe de las correcciones valorativas por deterioro registradas en las distintas participaciones, diferenciando las reconocidas en el ejercicio de las acumuladas.</p>
<p>Punto 7. Pasivos financieros <i>Pasa a ser el punto 6, suprimiendo el apartado 1.</i></p>	<p>Punto 6. Pasivos financieros Se revelará información sobre: a) El importe de las deudas que venzan en cada uno de... <i>(Sigue todo el contenido como anteriormente).</i></p>
<p>Punto 8. Fondos propios <i>Pasa a ser el punto 7 cambiando su contenido.</i></p>	<p>Punto 7. Fondos propios Se informará sobre: 1. En caso de sociedades anónimas, importe del capital autorizado por la junta de accionistas para que los administradores lo pongan en circulación, indicando el período al que se extiende la autorización. 2. Número, valor nominal y precio medio de adquisición de las acciones o participaciones propias en poder de la sociedad o de un tercero que obre por cuenta de ésta, especificando su destino final previsto.</p>
<p>Punto 9. Situación fiscal <i>Pasa a ser el punto 8 modificándolo totalmente.</i></p>	<p>Punto 8. Situación fiscal Se informará sobre: 1. El gasto por impuesto sobre beneficios corriente. 2. Cualquier otra información cuya publicación venga exigida por la norma tributaria.</p>
<p>Punto 10. Ingresos y gastos <i>Se suprime.</i></p>	<p>Punto 9. Operaciones con partes vinculadas 1. A los efectos de la información a incluir en este apartado, se considerarán únicamente las operaciones realizadas con: a) Entidad dominante. b) Empresas dependientes. c) Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes. d) Empresas asociadas. e) Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa. f) Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa. 2. La empresa facilitará... <i>(sigue igual que antes).</i> 3. La información anterior... <i>(sigue igual que antes) añadiendo al final del párrafo: así como de los compromisos financieros con empresas vinculadas.</i> 4. No será necesario... <i>(sigue igual que antes).</i> 5. <i>(Cambia son respecto al modelo anterior, quedando de la siguiente forma).</i> Deberá informarse sobre el importe de los anticipos y créditos concedidos al personal de alta dirección y a los miembros del</p>

	<p>órgano de administración, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes eventualmente devueltos o a los que se haya renunciado, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía. Estos requerimientos serán aplicables igualmente cuando los miembros del órgano de administración sean personas jurídicas, en cuyo caso además de informar de los anticipos y créditos concedidos a la persona jurídica administradora, esta última deberá informar en sus cuentas anuales de la concreta participación que corresponde a la persona física que la represente. Estas informaciones se podrán dar de forma global por cada categoría, recogiendo separadamente los correspondientes al personal de alta dirección de los relativos a los miembros del órgano de administración.</p>
<p>Punto 11. Subvenciones, donaciones y legados <i>Se suprime</i></p> <p>Punto 12. Operaciones con partes vinculadas <i>Pasa a ser el punto 9 con varias modificaciones</i></p> <p>Punto 13. Otra información <i>Pasa a ser el punto 10, con bastantes modificaciones, en las que se incluye información que antes venía determinada en puntos concretos de la Memoria. Por ejemplo, la información sobre subvenciones, donaciones y legados figuraba en el punto 11 de la Memoria, y ahora ha pasado al apartado 3 del punto 10.</i></p>	<p>Punto 10. Otra información Se incluirá información sobre:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio. 2. La naturaleza y el propósito de negocio de los acuerdos de la empresa que no figuren en balance y sobre los que no se haya incorporado información en otra nota de la memoria, siempre que esta información sea significativa y de ayuda para la determinación de la posición financiera de la empresa. 3. El importe y la naturaleza de determinadas partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales. En particular, se informará de las subvenciones, donaciones o legados recibidos, indicando para las primeras el Ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional. 4. El importe global de los compromisos financieros, garantías o contingencias que no figuren en el balance, con indicación de la naturaleza y la forma de las garantías reales proporcionadas; los compromisos existentes en materia de pensiones deberán consignarse por separado. 5. La naturaleza y consecuencias financieras de las circunstancias de importancia relativa significativa que se produzcan tras la fecha de cierre de balance y que no se reflejen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance, y el efecto financiero de tales circunstancias. 6. Cualquier otra información que a juicio de los responsables de elaborar las cuentas anuales fuese preciso proporcionar para que estas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa, así como cualquier otra información que la empresa considere oportuno suministrar de forma voluntaria.