

Febrero 2015

Las contestaciones a consultas tributarias pueden aportar un importante grado de seguridad jurídica a los contribuyentes, pero las normas forales tributarias establecen que sus contestaciones solo vinculan a la Administración tributaria cuando cumplan determinados requisitos: que consten los antecedentes y circunstancias determinantes del caso, que haya una formulación clara, precisa e inequívoca del contenido de la consulta, etc.

El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco<sup>1</sup> se ha ocupado de un supuesto en el que la Administración había señalado de forma expresa en las contestaciones a varias consultas que estas carecían de eficacia vinculante, por no haberse formulado de acuerdo con los requisitos establecidos en la norma, pero sin explicitar cuáles eran los requisitos incumplidos. Pese a ello, la Administración respondió con claridad, sin solicitar al contribuyente que completara la información facilitada o que aclarase determinados puntos. En consecuencia, el tribunal considera que la Administración quedó vinculada por las contestaciones emitidas.

El contribuyente no puede recurrir directamente la resolución que contesta una consulta vinculante, sino solo el acto administrativo dictado con aplicación de los criterios de la consulta. El tribunal considera que la Administración debería someterse a reglas similares, de modo que deberá producir un acto administrativo con aplicación de los criterios de la consulta y solo posteriormente podrá, en su caso, impugnarlo mediante el procedimiento de revisión del acto correspondiente.

---

<sup>1</sup> Sentencia 461/2014, de 21 de octubre de 2014.

## Índice

<b>I. Consultas administrativas</b>	<b>6</b>
1. Impuesto sobre Sociedades - Deducibilidad e imputación temporal de las dotaciones a provisiones por indemnizaciones por terminación de las relaciones laborales de duración determinada	6
2. Impuesto sobre Sociedades.- El análisis de los motivos económicos válidos debe realizarse respecto del conjunto de operaciones	6
3. Impuesto sobre Sociedades.- Fusión entre sociedades patrimoniales en la que se deshace una estructura societaria fiscalmente ineficiente	7
4. Impuesto sobre Sociedades.- Imputación temporal de descuentos por volumen de compras correspondientes a ejercicios futuros	7
5. Impuesto sobre Sociedades.- Gastos por desplazamiento	7
6. IRPF.- Aportaciones financieras subordinadas	8
7. IRPF.- Gastos de manutención incurridos en los desplazamientos	8
8. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.- Donación con causa onerosa	9
9. IVA/Impuesto sobre Actividades Económicas.- Una sociedad mercantil mera tenedora de activos financieros no tiene la condición de empresario o profesional.	9
<b>II. Resoluciones económico-administrativas</b>	<b>10</b>
1. IVA.- Regla de prorrata y operaciones inmobiliarias no habituales	10
2. IRPF.- Ganancias patrimoniales de acciones no cotizadas: determinación del valor de mercado	10
3. IRPF.- Opción extemporánea por la modalidad simplificada del régimen de estimación directa	10
<b>III. Sentencias</b>	<b>11</b>
1. Procedimiento tributario.- Delimitación del procedimiento de revisión de autoliquidaciones y declaraciones	11
2. Aplicación de los tributos.- Carácter vinculante de las contestaciones a consultas tributarias	11
3. IVA.- Actividades diferenciadas: subarrendamiento de inmuebles y concesión de préstamos a filiales	12
<b>IV. Normativa - Álava</b>	<b>13</b>
1. Retenciones a cuenta	13

1.1	Decreto Foral 63/2014, del Consejo de Diputados de 16 de diciembre, que modifica los Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades (BOTH A de 24 de diciembre de 2014)	13
2.	Ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz	14
2.1	Aprobación definitiva de la modificación de diversas ordenanzas fiscales y precios públicos municipales para el ejercicio 2015 -Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz- (BOTH A de 31 de diciembre de 2014)	14
<b>V.</b>	<b>Normativa - Bizkaia</b>	<b>14</b>
1.	Presupuestos generales para 2015	14
1.1	Norma Foral 11/2014, de 19 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2015 (BOB de 30 de diciembre de 2014)	14
2.	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	14
2.1	Decreto Foral Normativo 4/2014, de 2 de diciembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del ISD (BOB de 5 de diciembre de 2014)	14
3.	Reglamento de Recaudación	14
3.1	Decreto Foral 144/2014, de 2 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia y otros reglamentos tributarios (BOB de 9 de diciembre de 2014)	14
4.	Días inhábiles en la Diputación Foral de Bizkaia	15
4.1	Decreto Foral 188/2014, de 11 de diciembre, por el que se declaran los días inhábiles para cuantos actos, trámites y recursos deban llevarse a cabo o formularse en el ámbito de la Diputación Foral de Bizkaia durante el año 2015 (BOB de 16 de diciembre de 2014)	15
5.	Retenciones a cuenta	15
5.1	Decreto Foral 164/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades en materia de pagos a cuenta (BOB de 19 de diciembre de 2014)	15
6.	Coeficientes de actualización	15
6.1	Decreto Foral 165/2014, de 16 de diciembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2015 (BOB de 19 de diciembre de 2014)	15
7.	Actividades prioritarias de mecenazgo	16
7.1	Decreto Foral 166/2014, de 16 diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2015 (BOB de 19 de diciembre de 2014)	16
8.	Valoración de bienes inmuebles	16

8.1	Decretos Forales 167/2014 y 168/2014, de 16 de diciembre, por los que se modifican las Normas Técnicas para la valoración a efectos fiscales de los bienes inmuebles de naturaleza urbana aprobadas mediante Decreto Foral 163/2013, de 3 de diciembre, y se aprueban las Normas Técnicas para la valoración a efectos fiscales de los bienes inmuebles de naturaleza rústica (BOB de 19 de diciembre de 2014)	16
9.	Reglamento General Presupuestario	16
9.1	Decreto Foral 169/2014, de 16 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General Presupuestario del Territorio Histórico de Bizkaia, de desarrollo del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria (BOB de 23 de diciembre de 2014)	16
10.	Facturas electrónicas	16
10.1	Decreto Foral 182/2014, de 23 de diciembre, por el que se crea el punto general de entrada de facturas electrónicas y se regula el procedimiento para la tramitación y registro contable de las citadas facturas (BOB de 29 de diciembre de 2014)	16
11.	Aplazamientos sin prestación de garantías	17
11.1	Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2466/2014, de 18 de diciembre, por la que se desarrolla el Reglamento de Recaudación en materia de aplazamientos exonerados de prestación de garantías (BOB de 23 de diciembre de 2014)	17
12.	Comunicación de la opción por el régimen de neutralidad fiscal	17
12.1	Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 60/2015, de 9 de enero, por la que se aprueba el modelo 20R "Comunicación a efectos de la aplicación del régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea" (BOB de 14 de enero de 2015)	17
<b>VI.</b>	<b>Normativa - Gipuzkoa</b>	<b>17</b>
1.	Fiscalidad de determinadas situaciones postlaborales	17
1.1	Norma Foral 14/2014, de 10 de diciembre, por la que se establece un tratamiento tributario alternativo para determinadas situaciones postlaborales (BOG de 12 de diciembre de 2014)	17
2.	Impuesto sobre la Renta de no Residentes	18
2.1	Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOG de 12 de diciembre de 2014)	18
3.	Impuesto sobre Sociedades, correcciones técnicas y otras adaptaciones	18
3.1	Norma Foral 17/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas y otras adaptaciones tributarias de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG de 19 de diciembre de 2014)	18

4.	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	19
4.1	Norma Foral 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del IRPF del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG de 19 de diciembre de 2014)	19
5.	Prórroga presupuestaria en materia tributaria	20
5.1	Decreto Foral Norma 2/2014, de 22 de diciembre, para determinar el alcance de la prórroga presupuestaria en materia tributaria a partir del 1 de enero de 2015 (BOG de 30 de diciembre de 2014)	20
6.	Actividades prioritarias de mecenazgo	20
6.1	Decreto Foral 43/2014, de 9 diciembre, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para los años 2014 y 2015 en el ámbito de los fines de interés general (BOG de 11 de diciembre de 2014)	20
7.	Facturas electrónicas	21
7.1	Orden Foral 632/2014, de 1 de diciembre, por la que se regulan determinados aspectos del punto general de entrada de facturas electrónicas y del registro contable de facturas en el ámbito de la Administración foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG de 9 de diciembre de 2014)	21
8.	Reglamento de Inspección Tributaria	21
8.1	Decreto Foral 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG de 23 de diciembre de 2014)	21
9.	Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades y retenciones a cuenta	21
9.1	Decreto Foral 47/2014, de 22 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del IRPF y del IS, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2015 para la determinación en ambos impuestos de las rentas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales (BOG de 30 de diciembre de 2014)	21
	<b>Abreviaturas empleadas</b>	<b>23</b>

## I. Consultas administrativas

### 1. ***Impuesto sobre Sociedades - Deducibilidad e imputación temporal de las dotaciones a provisiones por indemnizaciones por terminación de las relaciones laborales de duración determinada***

#### **HFB. Consulta nº 6737 de 25 de septiembre de 2014**

En 2013 la entidad consultante dotó una provisión por las indemnizaciones a satisfacer en 2014 por cese de los trabajadores contratados por tiempo determinado. Dichos trabajadores habían sido contratados para la realización de unas obras concretas cuya finalización se iba producir en el ejercicio 2014, aunque se desconocía la fecha de finalización exacta. A este respecto, la legislación laboral contempla la obligación de abonar al trabajador, al término de la relación laboral de duración determinada, una indemnización de 12 días de salario por año de servicio (o la establecida en la normativa específica que resulte de aplicación).

Dada esta obligación impuesta por la legislación laboral, existe una obligación cierta y actual asociada a cada uno de estos contratos de trabajo, si bien con una incertidumbre respecto al importe de la obligación o a la fecha exacta en la que será cancelada la relación laboral. Por ello, debe reconocerse contablemente una provisión. Y dado que estas provisiones se derivan de obligaciones legales o contractuales, serán fiscalmente deducibles. La imputación de estos gastos debe realizarse con arreglo al principio de correlación de ingresos y gastos, es decir, a lo largo de los periodos impositivos correspondientes a la duración de cada contrato.

### 2. ***Impuesto sobre Sociedades.- El análisis de los motivos económicos válidos debe realizarse respecto del conjunto de operaciones***

#### **HFB. Consulta nº 6798 de 17 de octubre de 2014**

La entidad consultante, participada por personas físicas, pretende llevar a cabo una reorganización empresarial a través de una cadena de operaciones de reorganización societaria: aportación no dineraria de rama de actividad, escisión parcial financiera y, finalmente, canje de valores. A resultas de todo ello, una sociedad holding de nueva constitución pasará a convertirse en el accionista único de todas las sociedades del grupo. Se pretende, entre otros objetivos, conseguir una estructura societaria que facilite la entrada de nuevos socios separadamente en cada uno de los negocios que lleva a cabo el grupo.

En supuestos como el analizado, en los que la reorganización exija la realización de una cadena de operaciones, los motivos económicos han de analizarse con respecto al conjunto de las operaciones. No obstante, puede darse el caso de cadenas de operaciones que se hayan realizado por motivos válidos, si se analiza el conjunto de las operaciones, y, sin embargo, se hayan dado pasos cuyo objetivo principal sea eludir determinados requisitos o lograr un mero resultado fiscal. La Hacienda Foral considera que en estos casos estos actos no podrían ampararse en los motivos económicos que justifiquen la operación en su conjunto.

Respecto del motivo de dar entrada a nuevos socios, en la contestación se afirma que no sería admisible si se realizase con la finalidad principal de facilitar la desinversión total o parcial en los negocios que hasta la reorganización llevaba a cabo la entidad consultante. En particular, en ese caso se obtendría la ventaja fiscal de residenciar la tributación de la plusvalía obtenida en sede de la sociedad holding de nueva constitución, que podría aplicar la exención para la eliminación de la doble imposición, en lugar de en sede de las personas físicas.

### **3. *Impuesto sobre Sociedades.- Fusión entre sociedades patrimoniales en la que se deshace una estructura societaria fiscalmente ineficiente***

#### **HFB. Consulta nº 6767 de 17 de octubre de 2014**

La entidad consultante se dedica a la construcción de inmuebles, su activo está formado principalmente por construcciones en curso y por el saldo de las cuentas con clientes y emplea un trabajador a jornada completa. Está participada al 89% por una sociedad dedicada al arrendamiento de locales de negocio, cuyo activo está compuesto, principalmente, por participaciones en otras entidades y por inversiones inmobiliarias destinadas al arrendamiento. Se está planteando la absorción de la entidad consultante por su principal accionista.

Según la Hacienda vizcaína la aplicación del régimen especial no se tiene por qué ver impedida por el hecho de que las sociedades que participen en la operación sean patrimoniales. Además, el hecho de que con la operación proyectada se pueda deshacer una estructura societaria de la que ya no se obtenga ninguna ventaja fiscal tras la entrada en vigor del nuevo tratamiento fiscal de las sociedades patrimoniales, no sería, por sí solo, obstáculo para la aplicación del régimen especial.

### **4. *Impuesto sobre Sociedades.- Imputación temporal de descuentos por volumen de compras correspondientes a ejercicios futuros***

#### **HFB. Consulta nº 6764 de 17 de octubre de 2014**

Una sociedad percibió en 2013 un importe en concepto de cobro por anticipado de descuentos por volumen de compras por las compras que llevará a cabo de 2013 a 2017. En caso de incumplimiento del volumen de compras pactado, deberá restituir al proveedor la parte correspondiente del descuento.

Dadas las obligaciones derivadas de su percepción y de las responsabilidades en las que se incurriría en caso de incumplimiento, el ingreso derivado del descuento deberá imputarse en la base imponible proporcionalmente a medida que se vayan efectuando las compras a las que se encuentra asociado.

### **5. *Impuesto sobre Sociedades.- Gastos por desplazamiento***

#### **DFA. Consulta de 14 de octubre de 2014**

La entidad consultante abona a sus trabajadores los gastos de alojamiento, manutención, y desplazamiento incurridos con motivo de la realización de trabajos fuera del centro de trabajo de la entidad.

La Hacienda Foral considera que los siguientes gastos son deducibles según las reglas generales, es decir, en su integridad:

- Los gastos normales de estancia y manutención en los que incurra un trabajador en un municipio distinto del lugar habitual de trabajo.
- El reembolso de los gastos por la utilización de vehículo propio (kilometraje).
- Los gastos por la utilización de vehículos por parte de representantes o agentes comerciales empleados por la sociedad, cuando se acredite la exclusiva dedicación del vehículo a fines comerciales.

- Los gastos en peajes y gasolina en que incurra un trabajador por el uso de su vehículo propio.

Por el contrario, solo serán deducibles en un 50% de su importe, con el límite máximo de 2 500 euros,<sup>2</sup> los gastos satisfechos por el arrendamiento de vehículos contratados por la sociedad para el desplazamiento de sus trabajadores.

Llama la atención el contraste entre el tratamiento fiscal aplicable a los gastos de desplazamiento en función del medio que se utilice: el uso de vehículos de transporte público o el reembolso de los gastos por utilización de vehículos propios no están afectados por la limitación, pero sí lo está el uso de vehículos de alquiler para desplazamientos impuestos por el desarrollo de la actividad, aunque sean alquileres para un desplazamiento concreto indudablemente requerido por la actividad.

## **6. IRPF.- Aportaciones financieras subordinadas**

### **HFG. Consulta de 7 de enero de 2015**

Se plantean varias dudas en cuanto al tratamiento tributario de las pérdidas que podrían sufrir las personas físicas que, en su día, adquirieron títulos de aportaciones financieras subordinadas emitidos por sociedades cooperativas.

La Administración tributaria parte, sin mayor razonamiento, de la consideración de las aportaciones financieras subordinadas como títulos de deuda corporativa, obviando la especificidad de la legislación cooperativa reguladora de los mismos y su consideración como capital social de la cooperativa. Sentado lo anterior, concluye que las pérdidas sufridas tendrían el tratamiento de rendimiento negativo de capital mobiliario, y no de pérdida patrimonial.

En cualquier caso, la trascendencia de la anterior distinción ha quedado matizada tras la reciente modificación de la Norma Foral del IRPF, la cual admite la compensación e integración de rentas negativas derivadas de deuda subordinada o de participaciones preferentes generadas con anterioridad a 1 de enero de 2015.<sup>3</sup>

## **7. IRPF.- Gastos de mantenimiento incurridos en los desplazamientos**

### **HFB. Consulta nº 6756 de 17 de octubre de 2014**

Una profesional presta servicios contables y de gestión a diversas sociedades, para lo que debe desplazarse a las sedes de sus clientes. Se consulta, entre otras cuestiones, sobre la deducibilidad de los gastos de mantenimiento incurridos en dichos desplazamientos.

De acuerdo con la norma general, los gastos tendrán la consideración de deducibles en la medida en que vengan exigidos por el desarrollo de la actividad económica y exista una correlación entre los gastos y los ingresos de la actividad. Sin embargo, dado que se trata de

---

<sup>2</sup> Artículo 31 de las normas forales del impuesto sobre sociedades.

<sup>3</sup> Norma Foral 18/2014, de 19 de diciembre (ver apartado VI.4 siguiente).



conceptos fronterizos entre los costes exigidos para el desarrollo de la actividad y los destinados a cubrir las necesidades particulares de los contribuyentes, según la Hacienda Foral, podrían perder su carácter deducible si sus importes fueran excesivos respecto a los normales conforme a los usos y costumbres.

## **8. *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.- Donación con causa onerosa***

### **HFB. Consulta nº 6755 de 17 de octubre de 2014**

Un matrimonio, transmite a su hija un inmueble gravado con una hipoteca, asumiendo esta el pago de las cuotas del préstamo pendientes de abonar.

Nos encontramos ante una donación con causa onerosa, esto es, una donación en la que se impone al donatario un gravamen inferior al valor de lo donado.<sup>4</sup> Entiende la Hacienda Foral que en estos casos la existencia de la carga confiere a la donación una naturaleza mixta, oneroso-lucrativa, lo cual se refleja en la fiscalidad de la operación, que, por lo tanto, también tendrá carácter mixto.

- Por la parte del valor del inmueble que se corresponda con el préstamo asumido por la donataria, la transmisión constituye una transmisión onerosa sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.
- Por la parte que exceda del importe del préstamo asumido por la donataria, nos encontraríamos ante una donación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En caso de que el importe de la deuda excediese del valor del inmueble, la asunción a título lucrativo por parte de la adquirente del exceso de deuda tributaría como donación de la adquirente a sus padres.

## **9. *IVA/Impuesto sobre Actividades Económicas.- Una sociedad mercantil mera tenedora de activos financieros no tiene la condición de empresario o profesional.***

### **HFG. Consulta de 27 de noviembre de 2014**

La presente consulta reitera la jurisprudencia comunitaria que determina que la gestión de su patrimonio y la mera tenencia de valores y de otros activos financieros no constituye una actividad económica que confiera la condición de empresario o profesional a la sociedad, por lo que la misma no estará sujeta a Impuesto sobre Actividades Económicas ni, pese a su condición de entidad mercantil, será sujeto pasivo de IVA.

---

<sup>4</sup> Artículo 619 del Código Civil.

## II. Resoluciones económico-administrativas

### 1. **IVA.- Regla de prorrata y operaciones inmobiliarias no habituales**

#### **TEAF de Gipuzkoa. Resolución de 29 de octubre de 2014**

La realización de una transmisión puntual de un inmueble por una sociedad no implica el desarrollo de la actividad de promoción inmobiliaria de manera habitual, por lo que no ha lugar a la aplicación de la regla de prorrata.

### 2. **IRPF.- Ganancias patrimoniales de acciones no cotizadas: determinación del valor de mercado**

#### **TEAF de Gipuzkoa. Resolución de 29 de octubre de 2014**

La cuestión planteada se centra en analizar si el valor de transmisión de las participaciones sociales de una sociedad se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado. En tal caso, no operarían las presunciones relativas al valor teórico contable y al promedio de los resultados de los tres últimos ejercicios.<sup>5</sup>

En el caso enjuiciado, para la determinación del valor de transmisión se consideraron determinadas circunstancias, como la disminución de los fondos propios como consecuencia de un reparto de reservas previo a la venta. Dado que, a la hora de fijar el precio, cualquier inversor en condiciones normales de mercado consideraría dichas circunstancias, el Tribunal Económico-Administrativo Foral acepta el valor de transmisión declarado por el contribuyente.

### 3. **IRPF.- Opción extemporánea por la modalidad simplificada del régimen de estimación directa**

#### **OJAA. Resolución de 17 de diciembre de 2013**

El recurrente presentó con fecha 5 de octubre de 2012 declaración de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, y el 12 de noviembre siguiente presentó declaración de alta en el Censo Único de Contribuyentes, en la cual optaba por la modalidad simplificada del método de estimación directa para la determinación del rendimiento de su actividad económica en el IRPF. Con ello, el recurrente incumplió el plazo de un mes establecido en el Decreto Foral 3/2011 para ejercitar la mencionada opción. En base a ello, la Administración consideró que debía aplicarse la modalidad normal del método de estimación directa, en lugar de la simplificada elegida por el contribuyente.

No obstante, la Hacienda Foral tuvo conocimiento de la opción por la modalidad simplificada en el IRPF del ejercicio 2012 con anterioridad a la exigibilidad de cualquier obligación tributaria material relativa a dicho impuesto y ejercicio. Por ello, el Órgano Jurídico-Administrativo de Álava establece que, independientemente del incumplimiento que supone el hecho de efectuar la declaración de forma extemporánea, la voluntad manifestada por el contribuyente debe primar sobre consideraciones formales.

---

<sup>5</sup> Artículo 49.1.b) de la Norma Foral 10/2006 del IRPF y en términos similares al artículo 47.1.b) de la actual Norma Foral 3/2014 del IRPF.

### III. Sentencias

#### 1. *Procedimiento tributario.- Delimitación del procedimiento de revisión de autoliquidaciones y declaraciones*

**TSJ del País Vasco. Sentencia 440/2014, de 18 de septiembre de 2014**

Un abogado se encuentra dado de alta a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas y declara su rendimiento anual en el IRPF mediante el método de estimación directa, modalidad normal. En el marco de un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y declaraciones, fue requerido por la Administración para que aportara copia del libro registro de gastos, copia del libro registro de bienes de inversión, cuadro de amortización de los bienes de inversión y copia de todos los gastos y facturas recibidas. Alega el recurrente que las actuaciones llevadas a cabo por la Administración exceden de la simple revisión y debían haberse realizado en el marco de una comprobación limitada.

Las actuaciones de la Administración en el procedimiento de revisión de autoliquidaciones deben limitarse a verificar la coincidencia de los datos declarados por el sujeto pasivo y no pueden extenderse a la comprobación de operaciones no declaradas. El tribunal sostiene que en este caso la documentación requerida excedía del ámbito de dicho procedimiento, por lo que debía haberse seguido el procedimiento de comprobación limitada, y no haberse seguido el procedimiento adecuado equivale a la ausencia de procedimiento, lo que supone la nulidad de la liquidación practicada. Obviamente, ello no obsta a que la Administración pueda iniciar el oportuno procedimiento de comprobación limitada si no hubiese transcurrido el plazo de prescripción.

#### 2. *Aplicación de los tributos.- Carácter vinculante de las contestaciones a consultas tributarias*

**TSJ del País Vasco. Sentencia 461/2014, de 21 de octubre de 2014**

La entidad recurrente planteó diversas consultas tributarias a la Administración, indicando que se presentaban al amparo de la normativa reguladora de las consultas vinculantes. La Administración contestó a las mismas admitiendo los planteamientos efectuados por la consultante, pero señaló expresamente que las contestaciones carecían de eficacia vinculante, por no haberse formulado de acuerdo con los requisitos establecidos en la norma, aunque sin dar las razones concretas para ello ni recabar de la consultante ninguna información o aclaración adicional.

A la vista de la regulación de las consultas tributarias y de acuerdo con el respeto a la confianza legítima resultante de las actuaciones previas de la Administración, el tribunal concluye que la regla general es la eficacia vinculante de las contestaciones. Únicamente carecerán de esta eficacia en los supuestos tasados por la norma, tales como la falta de la determinación de los antecedentes y circunstancias determinantes del caso o de la formulación clara, precisa e inequívoca del contenido de la consulta.

La sala entendió que, en el caso enjuiciado, en las consultas se encontraban los aspectos necesarios para resolver sobre la aplicación de las normas tributarias que se citaban. Asimismo, dado que las consultas se formularon al amparo de los artículos reguladores de las consultas vinculantes, resultaba obvio que el consultante pretendía que tuvieran ese carácter vinculante.

En opinión del tribunal, la Administración debió haber motivado la razón concreta por la que entendía que las consultas no cumplían los requisitos para tener carácter vinculante, lo que habría permitido a la consultante subsanar dichos defectos o presentar otra consulta que cumpliera los requisitos para ser vinculante.

A juicio del tribunal, la Administración no cumple con los requisitos de motivación y buena fe si no expone las razones del carácter no vinculante y no ofrece al consultante la posibilidad de conocer exactamente qué ha de hacer para que las contestaciones sean vinculantes y si, posteriormente, cuando el contribuyente ha actuado conforme a los criterios de la contestación, la Administración aplica un criterio radicalmente contrario. Por ello, el tribunal concluye que la Administración quedó vinculada por las contestaciones emitidas.

De acuerdo con la sentencia, a la hora de contradecir los criterios de una consulta, el contribuyente y la Administración deben encontrarse en igualdad de condiciones. El contribuyente no puede recurrir directamente la contestación de la Administración tributaria, sino que debe esperar un acto administrativo para recurrirlo. De modo similar, la Administración no puede revisar directamente los criterios de la consulta. Primero deberá aplicarlos en el correspondiente acto administrativo, y, posteriormente, recurrir al el procedimiento de revisión del acto en cuestión.

### **3. *IVA.- Actividades diferenciadas: subarrendamiento de inmuebles y concesión de préstamos a filiales***

#### **TSJ del País Vasco. Sentencia 490/2014, de 5 de noviembre de 2014**

Una entidad holding presta servicios de consultoría a sus filiales. Además, actúa como subarrendadora de los terrenos en los que sus sociedades filiales desarrollan sus actividades, sin aplicar margen alguno sobre las correspondientes rentas. Asimismo, concede préstamos participativos a sus filiales. Se plantea la incidencia de estas actividades en la deducibilidad del IVA soportado por la entidad.

El tribunal no duda en calificar la actividad de subarrendamiento de terrenos como actividad sujeta y no exenta del IVA. El hecho de que el precio satisfecho por las sociedades filiales a la entidad recurrente sea el mismo que el pagado por esta al arrendador no es óbice a la consideración del carácter económico del subarriendo. En su opinión, la Administración no puede desconocer dicho carácter y su sujeción al IVA sin antes haber acreditado, en su caso, que la causa o finalidad última de dicho negocio era fraudulenta o elusiva.

Por otra parte, la actividad de préstamo se realizaba con habitualidad y, además, no requiere la continuidad o habitualidad de otras actividades para ser tenida por actividad distinta, principal, diferenciada y no simplemente accesoria o dependiente. De esta forma, el tribunal no admite la pretensión de la entidad recurrente de que la actividad de concesión de préstamos se realice de forma ocasional, con un consumo de recursos muy reducido, y de que, por lo tanto, dicha actividad se considere como actividad accesoria de la de consultoría.

## IV. Normativa - Álava

### 1. Retenciones a cuenta

#### 1.1 Decreto Foral 63/2014, del Consejo de Diputados de 16 de diciembre, que modifica los Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades (BOTH A de 24 de diciembre de 2014)

Se modifican los reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades,<sup>6</sup> para equiparar los tipos de retención del Territorio Histórico de Álava a los de territorio común<sup>7</sup> durante 2015. Teniendo en cuenta la obligación prevista en el Concierto Económico de las Diputaciones Forales de aplicar tipos iguales a los de territorio común en la exacción de determinadas retenciones e ingresos a cuenta (actividades económicas, capital mobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de premios) y la conveniencia de establecer los mismos tipos de retención e ingreso a cuenta en otras rentas (rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva), se introducen las modificaciones oportunas en los reglamentos.

Por consiguiente, se establecen los siguientes tipos de retención para 2015:

Hecho imponible		IRPF	IS
Tipo de retención general			20%
Actividades profesionales	General	19%	
	Si los rendimientos del ejercicio anterior fueron inferiores a 15.000 euros y supusieron más del 75% de los ingresos por actividades económicas y del trabajo	15%	
	Tres primeros años de actividad como profesional	9%	
Rendimientos del capital mobiliario		20%	
Ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva		20%	20%
Determinados premios		20%	20%
Arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles urbanos		20%	20%
Rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, industrial, de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, del subarrendamiento sobre los bienes anteriores y los procedentes de la cesión del derecho a la explotación del derecho de imagen		20%	
Rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización			24%

<sup>6</sup> Aprobados por los Decretos Forales 40/2014 y 41/2014, respectivamente.

<sup>7</sup> De acuerdo con lo establecido por las Leyes 26/2014 y 27/2014, de 27 de noviembre.

## **2. Ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz**

### **2.1 Aprobación definitiva de la modificación de diversas ordenanzas fiscales y precios públicos municipales para el ejercicio 2015 -Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz- (BOTH A de 31 de diciembre de 2014)**

El Pleno del Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz aprueba, con carácter definitivo, la modificación de varias ordenanzas fiscales y precios públicos municipales para el ejercicio 2015, entre las que destaca la relativa a la Ordenanza municipal reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas.

## **V. Normativa - Bizkaia**

### **1. Presupuestos generales para 2015**

#### **1.1 Norma Foral 11/2014, de 19 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2015 (BOB de 30 de diciembre de 2014)**

Mediante esta Norma Foral, que aprueba los presupuestos del año 2015, se introducen una serie de modificaciones tributarias. En particular, es destacable el establecimiento del interés de demora en el 4,375% anual (tipo coincidente con el establecido en territorio común).

### **2. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

#### **2.1 Decreto Foral Normativo 4/2014, de 2 de diciembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del ISD (BOB de 5 de diciembre de 2014)**

La normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones preveía una reducción de la base imponible relativa a las adquisiciones por herencia o legado de cualquier tipo de endeudamiento emitido por la Comunidad Autónoma del País Vasco, las Diputaciones Forales o las entidades locales de los tres territorios históricos. Dicha reducción había sido calificada como una restricción a la libertad de movimiento de capitales no justificada por la Comisión Europea.<sup>8</sup> Por ello, se ha eliminado mediante el presente Decreto Foral Normativo.

### **3. Reglamento de Recaudación**

#### **3.1 Decreto Foral 144/2014, de 2 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia y otros reglamentos tributarios (BOB de 9 de diciembre de 2014)**

---

<sup>8</sup> Expediente de infracción 2011/2158.

Se introducen diversas modificaciones en el Reglamento de Recaudación. Son destacables, entre otras, la reducción del plazo de atención de los requerimientos de información y el tratamiento unitario en cuanto a recaudación se refiere de las autoliquidaciones telemáticas, de las deudas de vencimiento periódico y de los aplazamientos y fraccionamientos de pago. Asimismo, se establece la ampliación de uno a dos meses del plazo de puesta a disposición de los bienes en el caso de dación en pago de deudas.

Por otro lado, para determinados contribuyentes no será obligatoria la llevanza del libro de operaciones económicas hasta el 1 de enero de 2016.

#### **4. Días inhábiles en la Diputación Foral de Bizkaia**

- 4.1 *Decreto Foral 188/2014, de 11 de diciembre, por el que se declaran los días inhábiles para cuantos actos, trámites y recursos deban llevarse a cabo o formularse en el ámbito de la Diputación Foral de Bizkaia durante el año 2015 (BOB de 16 de diciembre de 2014)*

Se declaran inhábiles para la realización de todo tipo de actos, trámites y recursos ante la Diputación Foral de Bizkaia el 31 de julio, el 28 de agosto, los días 24 y 31 de diciembre y todos los sábados del año 2015, a los que deben añadirse los detallados en el Decreto 61/2014, de 15 de abril, del Departamento de Empleo y Políticas Sociales del Gobierno Vasco.

#### **5. Retenciones a cuenta**

- 5.1 *Decreto Foral 164/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades en materia de pagos a cuenta (BOB de 19 de diciembre de 2014)*

Este Decreto Foral adapta los tipos de retención e ingreso a cuenta para los rendimientos de actividades profesionales, los derivados del capital mobiliario, el arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles, los premios y las ganancias patrimoniales derivadas de la participación en instituciones de inversión colectiva. Los tipos de retención aplicables coinciden con los de la tabla incluida en el apartado IV.1 anterior.

#### **6. Coeficientes de actualización**

- 6.1 *Decreto Foral 165/2014, de 16 de diciembre, por el que se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2015 (BOB de 19 de diciembre de 2014)*

Se establecen los coeficientes de actualización aplicables, a efectos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, a las transmisiones realizadas dentro de los períodos impositivos que se inicien durante el año 2015.

## **7. Actividades prioritarias de mecenazgo**

### *7.1 Decreto Foral 166/2014, de 16 diciembre, por el que se declaran prioritarias determinadas actividades para el ejercicio 2015 (BOB de 19 de diciembre de 2014)*

Se actualiza el listado de las actividades declaradas prioritarias a efectos de lo dispuesto en 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.

## **8. Valoración de bienes inmuebles**

### *8.1 Decretos Forales 167/2014 y 168/2014, de 16 de diciembre, por los que se modifican las Normas Técnicas para la valoración a efectos fiscales de los bienes inmuebles de naturaleza urbana aprobadas mediante Decreto Foral 163/2013, de 3 de diciembre, y se aprueban las Normas Técnicas para la valoración a efectos fiscales de los bienes inmuebles de naturaleza rústica (BOB de 19 de diciembre de 2014)*

Estos Decretos Forales establecen determinados coeficientes correctores del valor del suelo y de las construcciones, a fin de adecuar a la realidad inmobiliaria actual las normas técnicas de valoración a efectos fiscales de los bienes inmuebles de naturaleza urbana y rústica.

## **9. Reglamento General Presupuestario**

### *9.1 Decreto Foral 169/2014, de 16 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General Presupuestario del Territorio Histórico de Bizkaia, de desarrollo del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria (BOB de 23 de diciembre de 2014)*

Se aprueba el Reglamento General Presupuestario, por el que se desarrolla lo dispuesto en la Norma Foral General Presupuestaria.

## **10. Facturas electrónicas**

### *10.1 Decreto Foral 182/2014, de 23 de diciembre, por el que se crea el punto general de entrada de facturas electrónicas y se regula el procedimiento para la tramitación y registro contable de las citadas facturas (BOB de 29 de diciembre de 2014)*

Se crea el punto general de entrada de facturas electrónicas para la Diputación Foral de Bizkaia, los Organismos Autónomos Forales y las Juntas Generales del Territorio Histórico de Bizkaia, en cumplimiento de las especificaciones marcadas por la Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público.

De esta forma, se establece la obligación generalizada de presentación de las facturas a la Diputación Foral de Bizkaia de forma electrónica y su forma de cumplimiento. Las facturas por importe de hasta 5 000 euros y las facturas electrónicas por determinados servicios quedan excluidas de la obligación.



## **11. Aplazamientos sin prestación de garantías**

11.1 Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2466/2014, de 18 de diciembre, por la que se desarrolla el Reglamento de Recaudación en materia de aplazamientos exonerados de prestación de garantías (BOB de 23 de diciembre de 2014)

Esta Orden Foral establece la no exigibilidad o dispensa de garantías para el aplazamiento de deudas cuando el importe total pendiente de las mismas no supere 10 000 euros. Asimismo, dicho límite será de 20 000 euros cuando los plazos de pago improrrogables no superen los 36 meses.

## **12. Comunicación de la opción por el régimen de neutralidad fiscal**

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

La presente Orden Foral aprueba el modelo de presentación telemática por el que deberá comunicarse la opción por el acogimiento al régimen de neutralidad fiscal a partir del 15 de enero de 2015.

## **VI. Normativa - Gipuzkoa**

### **1. Fiscalidad de determinadas situaciones postlaborales**

1.1 Norma Foral 14/2014, de 10 de diciembre, por la que se establece un tratamiento tributario alternativo para determinadas situaciones postlaborales (BOG de 12 de diciembre de 2014)

Se aprueba una regulación extraordinaria del IRPF aplicable a los empleados de sociedades cooperativas o laborales, o que, en general, aportaron recursos económicos, en forma de capital o de préstamos, a sus empresas empleadoras, y que se vean afectados por la situación de insolvencia de estas. Estos contribuyentes se encontraban, por un lado, con potenciales ganancias patrimoniales, derivadas de las cantidades a que tuvieran derecho en el momento del cese de su actividad laboral y, por otro, con las pérdidas derivadas de las cantidades no percibidas, por la insolvencia de la empresa.

El tratamiento fiscal especial permitirá imputar la ganancia en el mismo momento en que se deba reconocer la pérdida y compensar ambas cantidades entre sí. La opción por este tratamiento especial podrá ejercitarse hasta el final del plazo voluntario de autoliquidación del IRPF del período impositivo en que se haya dictado el auto de declaración del concurso de acreedores de la entidad. No obstante, para las situaciones producidas antes del 12 de diciembre de 2014, la opción podrá ejercitarse hasta el 12 de junio de 2015, siempre que el cese en la actividad laboral se haya producido con posterioridad al 1 de enero de 2009 y el concurso de acreedores de la entidad en la que prestaban sus servicios se haya declarado con posterioridad al 1 de enero de 2013.

## **2. Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

### **2.1 Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOG de 12 de diciembre de 2014)**

Se aprueba una nueva Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con el fin de adaptarse, de acuerdo con el Concierto Económico, a las últimas modificaciones operadas en territorio común en dicho impuesto.

## **3. Impuesto sobre Sociedades, correcciones técnicas y otras adaptaciones**

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

Se aprueban una serie de correcciones técnicas en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

Entre ellas, son destacables las relativas al régimen de las sociedades patrimoniales. Por un lado, se modulan los requisitos para la aplicación de este régimen en el caso de empresas promotoras y constructoras, con el objetivo de que dichas entidades no se vean obligadas a tributar como sociedades patrimoniales cuando realmente realicen una actividad económica. También se establece un régimen transitorio respecto de las ventas de construcciones y promociones realizadas hasta 1 de enero de 2014. Por otro, se aclara que las sociedades patrimoniales no pueden compensar bases imponibles negativas generadas en períodos impositivos anteriores en los que tributaron en régimen general.

Asimismo, se aclaran las fórmulas de cálculo de determinados límites sobre la base imponible, como, por ejemplo, la deducción genérica del 20% aplicable por las microempresas o las reducciones en la base imponible por dotación de determinadas reservas. Dichos límites se calcularán sobre la base imponible previa a dichas correcciones y a la compensación de bases imponibles negativas.

La redacción inicial del proyecto de esta Norma Foral contemplaba que los informes de SPRI para calificar las actividades del contribuyente como de investigación, desarrollo o innovación pasaran a tener carácter obligatorio a efectos de poder acreditar la correspondiente deducción. No obstante, finalmente dicha modificación no fue aprobada en Juntas Generales, por lo que se mantiene el carácter voluntario del informe. Asimismo se declara la compatibilidad de las bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador y la deducción fiscal por actividades de investigación, desarrollo e innovación: la compatibilidad será plena para microempresas, pequeñas y medianas empresas; para el resto, ambos incentivos son compatibles, pero siempre que no se apliquen sobre el mismo investigador.

Finalmente, se reintroduce el artículo que regula las opciones que deben ejercitarse por el contribuyente con la presentación de la autoliquidación. Aunque con carácter general dichas opciones podrán modificarse siempre que no se haya producido un requerimiento previo de la Administración tributaria, la modificación de algunas de ellas no será posible tras la finalización del plazo voluntario de declaración. Entre estas últimas se incluyen cuestiones tan relevantes como la amortización extracontable del fondo de comercio financiero y de otros intangibles de vida útil indefinida, o la acreditación o aplicación de deducciones en cuota. En estos casos, solo se permite en términos muy restrictivos la corrección de posibles errores aritméticos o de hecho, pero sin que la corrección pueda exceder del 50% de las cantidades inicialmente

consignadas, ni suponga la acreditación de reducciones en base imponible o la aplicación de deducciones por conceptos u operaciones que no constaran en las autoliquidaciones presentadas dentro del plazo voluntario.

#### **4. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

##### **4.1 Norma Foral 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del IRPF del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG de 19 de diciembre de 2014)**

Entre los aspectos que se modifican de la Norma Foral del IRPF<sup>9</sup> cabe citar los siguientes:

- El límite anual de la exención de los rendimientos de trabajo obtenidos en el extranjero vuelve a situarse en todo caso en 60 100 euros, con independencia de la duración del desplazamiento.
- Los rendimientos de seguros colectivos se incluyen, al igual que las restantes percepciones en forma de capital de sistemas de previsión social, en el límite de 300 000 euros de rentas irregulares del trabajo que pueden acogerse a un porcentaje de integración inferior al 100%.
- La reducción por aportaciones a sistemas de previsión social a favor del cónyuge se vincula a la situación, de jubilación o no, del cónyuge a favor del cual se aporta y no a la del contribuyente que realiza la aportación.
- Las transmisiones de derechos de suscripción no podrán acogerse al método opcional de tributación de las ganancias patrimoniales derivadas de valores admitidos a negociación, consistente en la aplicación de un gravamen especial del 3% sobre el valor de transmisión.
- La base imponible del ahorro se divide en rendimientos de capital y alteraciones patrimoniales puestas de manifiesto en la transmisión de elementos patrimoniales. Ambos tipos de renta funcionan como compartimentos estancos, de modo que solo cabe la integración y compensación entre rentas del mismo tipo. A este respecto, la Norma Foral va a permitir que los rendimientos negativos y pérdidas patrimoniales derivados de deuda subordinada y de participaciones preferentes, generados con anterioridad a 1 de enero de 2015, puedan compensarse con los saldos positivos del otro componente de la renta del ahorro.

En cuanto a otras modificaciones tributarias, cabe indicar las siguientes:

- En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se introduce una reducción del 75% en la base imponible aplicable a ciertas adquisiciones *inter vivos* (donaciones) de una empresa individual, de un negocio profesional o de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la bonificación en el Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas. Es de destacar que esta modificación surtirá efectos desde el 28 de diciembre de 2011.

---

<sup>9</sup> Norma Foral 3/2014, de 17 de enero.

- Se modifica el tipo de gravamen por transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales aplicable a determinadas operaciones:
  - Para las concesiones administrativas pasa del 2,5% al 4%.
  - Para las subrogaciones en hipotecas (y otras garantías reales) se reduce del 4% al 1%.
- Por último, en el Impuesto sobre Actividades Económicas, desaparece la previsión de que las oscilaciones inferiores al 20% de elementos tributarios no alteraban la cuantía de las cuotas. Por otro lado, las cuotas especiales estatales para la actividad de alquiler de inmuebles se igualan a las previstas en territorio común.

## **5. Prórroga presupuestaria en materia tributaria**

### **5.1 Decreto Foral Norma 2/2014, de 22 de diciembre, para determinar el alcance de la prórroga presupuestaria en materia tributaria a partir del 1 de enero de 2015 (BOG de 30 de diciembre de 2014)**

Ante la falta de unos presupuestos generales específicos para 2015 y la consecuente prórroga automática de los de 2014, se hace necesario aprobar una serie de medidas para aclarar y regular diversas cuestiones tributarias:

- Interés de demora. De acuerdo con sentencias dictadas tanto por el Tribunal Constitucional como por el Tribunal Supremo, el interés de demora fijado por los territorios históricos debe coincidir con el previsto en territorio común. La Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015 modifica el tipo de interés de demora en territorio común, por lo que se fija igualmente para 2015 el tipo de interés de demora en el 4,375%.
- Actualización de valores catastrales. Dada la evolución del índice de precios al consumo a lo largo de 2014, se mantienen los mismos valores que en 2014.
- Actualización de las tasas. Se aplica el mismo criterio, por lo que no son objeto de actualización.

## **6. Actividades prioritarias de mecenazgo**

### **6.1 Decreto Foral 43/2014, de 9 diciembre, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para los años 2014 y 2015 en el ámbito de los fines de interés general (BOG de 11 de diciembre de 2014)**

Se actualiza el listado de las actividades declaradas prioritarias a efectos de lo dispuesto en la Norma Foral de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Norma Foral 3/2014, de 3 de abril.

## **7. Facturas electrónicas**

- 7.1 *Orden Foral 632/2014, de 1 de diciembre, por la que se regulan determinados aspectos del punto general de entrada de facturas electrónicas y del registro contable de facturas en el ámbito de la Administración foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG de 9 de diciembre de 2014)*

Se establece la obligación generalizada de presentación de las facturas a la Diputación Foral de Gipuzkoa de forma electrónica y su forma de cumplimiento. Las facturas por importe de hasta 5 000 euros y las facturas electrónicas por determinados servicios quedan excluidas de la obligación.

## **8. Reglamento de Inspección Tributaria**

- 8.1 *Decreto Foral 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG de 23 de diciembre de 2014)*

Se modifica en tres aspectos el Reglamento de Inspección Tributaria:

- Se permite la comunicación de datos declarados por los contribuyentes a los agentes externos que colaboren en la elaboración de los informes técnicos.
- Se regula del otorgamiento de representación en las actuaciones y procedimientos inspectores.
- En las propuestas de acta, se incluirán, en su caso, las infracciones tributarias apreciadas y las sanciones que a las mismas correspondan, en lugar de la mención a la propuesta de inicio del expediente sancionador.

## **9. Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades y retenciones a cuenta**

- 9.1 *Decreto Foral 47/2014, de 22 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos del IRPF y del IS, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2015 para la determinación en ambos impuestos de las rentas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales (BOG de 30 de diciembre de 2014)*

Se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en el ejercicio 2015 para la determinación del importe de las ganancias y pérdidas patrimoniales a efectos del IRPF y los coeficientes de corrección monetaria aplicables a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

En cuanto al resto de modificaciones incluidas en el Reglamento del IRPF, son dos, básicamente, las razones que las motivan. La primera es consecuencia de la aprobación de la Norma Foral de correcciones técnicas<sup>11</sup> y de la consiguiente necesidad de adaptación reglamentaria. Con tal motivo, se incluyen las siguientes modificaciones en el Reglamento:

---

<sup>11</sup> Norma Foral 18/2014, de 16 diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (ver apartado VI.4 anterior).

- En el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados, el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas podrá sustituir la obligación de autoliquidar por una obligación de declarar.
- Los rendimientos derivados de prestaciones en forma de capital de los contratos de seguros colectivos se incluirán en el cómputo del límite de 300 000 euros previsto para la integración a porcentajes inferiores al 100% de los rendimientos irregulares del trabajo percibidos de sistemas de previsión social.
- Se aclara que la vivienda que haya tenido carácter de habitual para el contribuyente pierde tal consideración a partir del momento en que este deje de residir en la misma.
- Será obligatorio presentar autoliquidación para los contribuyentes que obtengan ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención no se determina por la cuantía a integrar en la base imponible.

Sin embargo, no se ha eliminado la referencia reglamentaria al prorrateo por días del límite exento de 60.100 euros respecto de rendimientos de trabajo obtenidos en el extranjero, eliminación que sí contempla la Norma Foral 18/2014.

La segunda de las razones que motivan la modificación del Reglamento del IRPF deriva de la adaptación a las diversas modificaciones introducidas en materia de retenciones y pagos a cuenta en territorio común.<sup>12</sup> De esta forma, los tipos de retención aplicables coinciden con los señalados en la tabla incluida en el apartado IV.1. anterior.

#### Más información:

##### **Daniel Armesto**

Socio

[daniel.armesto@garrigues.com](mailto:daniel.armesto@garrigues.com)

Rodríguez Arias, 15

48008 Bilbao

T +34 94 470 06 99

##### **Javier de Miguel**

Socio

[javier.de.miguel@garrigues.com](mailto:javier.de.miguel@garrigues.com)

Pl. Julio Caro Baroja, 2-2

20018 San Sebastián

T +34 943 26 78 20

##### **José Manuel Peña**

Socio

[jose.manuel.pena@garrigues.com](mailto:jose.manuel.pena@garrigues.com)

General Álava, 20

01005 Vitoria

T +34 945 14 51 18

---

<sup>12</sup> Modificaciones introducidas por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

**Abreviaturas empleadas**

<b>BOB</b>	Boletín Oficial de Bizkaia
<b>BOICAC</b>	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>BOG</b>	Boletín Oficial de Gipuzkoa
<b>BOTHA</b>	Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava
<b>DFA</b>	Diputación Foral de Álava
<b>HFB</b>	Hacienda Foral de Bizkaia
<b>HFG</b>	Hacienda Foral de Gipuzkoa
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>IVA</b>	Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>OJAA</b>	Órgano Jurídico Administrativo de Álava
<b>PGC</b>	Plan General de Contabilidad
<b>SPRI</b>	Sociedad para la Transformación Competitiva, SA
<b>TEAF</b>	Tribunal Económico-Administrativo Foral
<b>TJUE</b>	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
<b>TSJ</b>	Tribunal Superior de Justicia

GARRIGUES

[www.garrigues.com](http://www.garrigues.com)

Síguenos:



La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© **J&A Garrigues, S.L.P.**, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3 - 28001 Madrid (España)  
T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08