Octubre 2014

El artículo 25.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que el sujeto pasivo debe acreditar la procedencia y la cuantía de las bases imponibles negativas a compensar, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron. La Ley General Tributaria recoge similar previsión (para cualquier tipo de base o cuota compensada o pendiente de compensación o deducción aplicada o pendiente de aplicación) en su artículo 106.5, completado por el artículo 70.3.

Apoyándose en estas normas, la Administración tributaria ha venido entendiendo que pueden revisarse las bases imponibles y otros incentivos procedentes de ejercicios prescritos cuando tengan efectos en ejercicios no prescritos. El Tribunal Supremo ha emitido varias sentencias en relación con esta cuestión, cuyos pronunciamientos distan de ser claros, pero que parecen llevar finalmente a que la capacidad de comprobación de la Administración es limitada en lo que se refiere a magnitudes procedentes de ejercicios prescritos:

(a) En sentencias de 6 y 14 de noviembre de 2013 afirma que con la norma actual se consagra la carga (en el sujeto pasivo) de acreditar la "procedencia" y "cuantía" de las bases compensadas, entendiendo procedencia como corrección de las mismas. Sin embargo, también dice el Tribunal que es a la Administración a la que corresponde acreditar que las bases son improcedentes, por razones fácticas o jurídicas.

(b) En su sentencia de 9 de diciembre de 2013 el Tribunal añade nuevos matices a esa carga de probar que incumbe a la Administración, afirmando que la facultad de comprobar magnitudes de ejercicios prescritos no se extiende a la recalificación de operaciones realizadas en esos ejercicios.

(c) Por fin, en su Sentencia de 4 de julio de 2014 (en recurso de casación 581/2013) se matiza de nuevo la jurisprudencia del Tribunal al relacionar la referida capacidad de comprobación con el principio de seguridad jurídica. El Tribunal concluye finalmente limitando el alcance del derecho administrativo de comprobación y, en concreto, rechaza que pueda declararse la existencia de fraude de ley en una operación realizada en un ejercicio prescrito que, además, no había sido revisado.

Tras esta última Sentencia, el TEAC acaba de dictar dos resoluciones de 11 de septiembre de 2014 (comentadas en este boletín) en las que manifiesta (con una argumentación más que discutible) que el criterio de la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de julio no le vincula y confirmando, por tanto, que no hay inconveniente en declarar el fraude de Ley respecto a una operación realizada en un ejercicio prescrito (si tiene efectos en otro no prescrito). Ello, por cuanto (en su opinión) solo existe una sentencia del Tribunal Supremo en el sentido de la del 4 de julio y porque existen otras sentencias de la Audiencia Nacional referidas a casos semejantes (negocios jurídicos concertados en ejercicios que no fueron objeto de comprobación tributaria y posteriormente declarados en fraude de ley) recurridas en casación por la Administración.

Pues bien, al hilo de este último argumento, debe subrayarse que el 2 de octubre de 2014 se ha emitido nueva sentencia de la Audiencia Nacional (que comentamos en este boletín junto con las referidas resoluciones del TEAC), en el sentido de la sentencia del Tribunal Supremo (que cita) de 4 de julio.

Índice

I. Sentencias **5**

1. Impuesto sobre Sociedades.- No se pueden recalificar como existencias unos inmuebles transmitidos en un ejercicio prescrito con la intención de denegar el régimen de diferimiento por reinversión (Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de mayo de 2014) 5

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- La irretroactividad de la cobertura legal del tratamiento de las "stock options" como rentas irregulares puede no ser constitucional (Tribunal Supremo. Auto de 3 de septiembre de 2014) 5

3. Impuesto sobre el Valor Añadido.- Sobre el lugar de realización de entregas intracomunitarias (Sentencia del Tribunal De Justicia de la Unión Europea de 2 de octubre de 2014, en el asunto C-446/13) 6

4. Impuesto sobre el Valor Añadido. Servicios prestados a una sucursal perteneciente a un Grupo de IVA por su casa matriz residente en otro Estado tercero (Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 17 de septiembre de 2014, en el Asunto C-7/13) 6

5. Procedimiento de Inspección.- No cabe una inspección después de una comprobación limitada sobre el mismo objeto (Tribunal Supremo. Sentencia de 22 de septiembre de 2014) 7

6. Procedimiento de Inspección.- Las liquidaciones del ITP y de la Plusvalía Municipal no hacen prueba de los datos que se contienen en ellas, pues tales datos resultan de meras manifestaciones de quien las presenta (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 31 de julio de 2014) 7

II. Resoluciones y consultas **8**

1. Impuesto sobre Sociedades.– Una filial podrá integrarse en el grupo fiscal en el período impositivo en el que adapte su ejercicio social al de la sociedad dominante (Dirección General de Tributos. Consulta V2068-14, de 30 de julio de 2014) 8

2. Impuesto sobre Sociedades.– La aprobación de un convenio de acreedores que no establezca límites a la facultad de la administración permite entender superada la situación de concurso y consolidar fiscalmente (Dirección General de Tributos. Consulta V2026-14, de 28 de julio de 2014) 8

3. Impuesto sobre Sociedades.– La Administración tributaria debe asumir el criterio del Tribunal Supremo en relación con la imputación temporal de operaciones a plazo o con precio aplazado (Dirección General de Tributos. Consulta V2018-14, de 25 de julio de 2014) 8

4. Impuesto sobre Sociedades – Reversión del deterioro originado por la distribución de un dividendo (Dirección General de Tributos. Consulta V2015-14, de 25 de julio de 2014) 9

5. Impuesto sobre Sociedades.– Imputación temporal de la deducción por doble imposición internacional (Dirección General de Tributos. Consulta V1976-14, de 23 de julio de 2014) 9

6. Impuesto sobre Sociedades.– El IVA devengado liquidado por la Administración y no susceptible de repercusión da lugar a un gasto fiscalmente deducible (Dirección General de Tributos. Consulta V1857-14, de 11 de julio de 2014). 10

7. Impuesto sobre Sociedades.– La pérdida derivada de la disolución de una sociedad participada es fiscalmente deducible (Dirección General de Tributos. Consulta V1758-14, de 4 de julio de 2014) 10

8. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- Exención de las ganancias patrimoniales por transmisión de vivienda habitual: no es necesario que el importe reinvertido en la nueva vivienda provenga de esa transmisión (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014) 11

9. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- Es compatible el tratamiento de las anualidades por alimentos a favor de los hijos con el mínimo por descendientes (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014) 11

10. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– Exención del artículo 7.p) para desplazados: cómputo de los días (Dirección General de Tributos. Consulta V2196-14, de 7 de agosto de 2014) 12

11. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– La reducción del 60% por arrendamiento de vivienda también es de aplicación en caso de rendimiento negativo (Dirección General de Tributos. Consulta V2155-14, de 5 de agosto de 2014) 12

12. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– Indemnizaciones laborales como consecuencia de despidos reconocidos improcedentes en conciliación judicial (Dirección General de Tributos. Consulta V2084-14, de 30 de julio de 2014) 13

13. Procedimiento de Inspección.- Sobre si puede o no declararse en fraude de Ley una operación realizada en un ejercicio prescrito si produce efectos tributarios en un ejercicio no prescrito (Tribunal Económico-Administrativo Central. Dos resoluciones de 11 de septiembre de 2014); Audiencia Nacional. Sentencia de 2 de octubre de 2014) 13

14. Procedimiento de recaudación.- Cabe el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo por un obligado tributario declarado judicialmente en concurso de acreedores (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de septiembre de 2014) 14

15. Procedimiento de revisión.- Un recurso extraordinario de revisión en el que se esgrime como documento de valor esencial una Sentencia del TJUE puede inadmitirse (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014) 14

III. Normativa **15**

1. Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia 15

2. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión: formulario 034 de declaración de operaciones 16

3. Refinanciación y reestructuración de deuda empresarial: medidas fiscales 16

4. Tipo de interés efectivo anual para el cuarto trimestre natural del año 2014 a efectos de calificar tributariamente determinados activos financieros 17

5. Procedimientos y condiciones para la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas 17

IV. Otros 18

1. Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015 18

I. Sentencias

1. *Impuesto sobre Sociedades.- No se pueden recalificar como existencias unos inmuebles transmitidos en un ejercicio prescrito con la intención de denegar el régimen de diferimiento por reinversión (Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de mayo de 2014)*

En el caso enjuiciado, el sujeto pasivo había acogido una renta al régimen de diferimiento por reinversión. La Inspección inició un procedimiento para revisar el cumplimiento de los requisitos cuando el ejercicio en el que el sujeto se acogió al citado régimen ya había prescrito. A pesar de ello, la Inspección pretendió denegar el beneficio fiscal al entender que los inmuebles debían haberse calificado como existencias y no como inmovilizado.

La Audiencia Nacional considera que no es posible que la Administración, al comprobar un ejercicio no prescrito, altere el régimen jurídico que ha ganado firmeza en un ejercicio anterior por el efecto de la prescripción, pues el beneficio aplicado por el contribuyente resulta ya inamovible.

2. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- La irretroactividad de la cobertura legal del tratamiento de las "stock options" como rentas irregulares puede no ser constitucional (Tribunal Supremo. Auto de 3 de septiembre de 2014)*

La actual Ley del IRPF (Ley 35/2006, de 28 de noviembre) establece que son rendimientos irregulares los generados en más de dos años y que no se obtienen de forma periódica ni recurrente. Asimismo, la Ley establece en su Disposición adicional 31ª que, en relación con las opciones sobre acciones, se considera que se cumplen esos requisitos si las opciones no se conceden anualmente y se ejercitan transcurridos más de dos años desde su concesión.

Sucede que inicialmente estos requisitos no estaban recogidos en la Ley sino en el Reglamento del impuesto y que el Tribunal Supremo, en varias sentencias, había anulado la disposición de los sucesivos reglamentos del IRPF que contenían estas reglas, sobre la base de que, entre otros, se vulneraba el principio de reserva de ley en materia tributaria y se infringía el principio de jerarquía normativa. Tras esas sentencias, la Ley 2/2011 introdujo la referida Disposición adicional 31ª en la Ley 35/2006 a fin de dar cobertura legal a esos requisitos, estableciendo que era de aplicación a los rendimientos <u>que se imputaran en un período impositivo que finalice con posterioridad al 4 de agosto de 2004</u> (la Ley 2/2011 entró en vigor el 6 de marzo de 2011).

Pues bien, el propio Tribunal Supremo, en Auto de 3 de septiembre de 2014, ha planteado cuestión de inconstitucionalidad por la posible vulneración de los principios de seguridad jurídica, buena fe e interdicción de la arbitrariedad e irretroactividad, por introducir, con carácter retroactivo, disposiciones que dan cobertura legal a una situación radicalmente nula, pretendiendo anudar la nueva regulación a situaciones jurídicas ya consumadas respecto a las que, incluso, ya había prescrito la potestad de la Administración para liquidar el tributo y la del contribuyente para solicitar las oportunas devoluciones.

Para el Tribunal existe consenso en cuanto a que una retroactividad de grado máximo sólo podría tener justificación en exigencias cualificadas del bien común o de interés general. En el mismo sentido, y frente al argumento esgrimido por la Administración basado en que no se está produciendo una innovación jurídica sino que las normas siguen siendo las mismas en cuanto a su contenido y tan solo se produce una elevación de rango que no produce una merma de la seguridad jurídica, el Tribunal señala que "*desde luego lo esperable no era una regulación que extendiera su vigencia con máxima retroactividad para regir relaciones jurídicas*

respecto de las que los requisitos dispuestos adicionalmente en la misma no eran exigibles al estar contemplados en normas sin el rango constitucionalmente requerido, razón por la que fueron expulsadas del mundo del Derecho con el mayor grado de reproche, el de nulidad radical".

Termina el Tribunal señalando que la disposición administrativa procedente del Reglamento de 1999, es reproducida en el Reglamento de 2004 y fue declarada nula en sentencias de 2008 y 2009, produciéndose con posterioridad, en 2011, la intervención retroactiva del legislador y mereciendo por tanto el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad basada en su eventual contradicción con el principio de seguridad jurídica que proclama el artículo 9.3 de la Constitución Española.

3. *Impuesto sobre el Valor Añadido.- Sobre el lugar de realización de entregas intracomunitarias (Sentencia del Tribunal De Justicia de la Unión Europea de 2 de octubre de 2014, en el asunto C-446/13)*

Se analiza el lugar de realización de las entregas de bienes en supuestos en los que el proveedor, establecido en un Estado Miembro (Italia en el caso de autos) distinto del de la puesta a disposición al adquirente, envía el producto al Estado Miembro de destino (Francia, en este supuesto) a otra entidad distinta de la adquirente con el fin de que realice sobre las mercancías trabajos de acabado antes de remitir a continuación el producto terminado al cliente en ese mismo Estado.

El Tribunal analiza la posibilidad de calificar la operación como una entrega intracomunitaria pero concluye que el lugar de realización de la entrega de un bien, vendido por una sociedad establecida en un Estado miembro a un adquirente establecido en otro Estado miembro y sobre el que el vendedor ha encargado a un prestador de servicios establecido en este último Estado miembro la realización de trabajos de acabado con el fin de que dicho bien sea apto para la entrega, antes de que dicho prestador de servicios expida el bien al adquirente, debe considerarse situado en el Estado miembro en el que este último está establecido, esto es, que la venta realizada al cliente debe calificar como una entrega interior y no como una entrega intracomunitaria desde el origen.

4. *Impuesto sobre el Valor Añadido. Servicios prestados a una sucursal perteneciente a un Grupo de IVA por su casa matriz residente en otro Estado tercero (Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 17 de septiembre de 2014, en el Asunto C-7/13)*

La Sentencia trata la sujeción al IVA de los servicios informáticos prestados a una sucursal perteneciente a un Grupo de IVA por su casa matriz residente en otro Estado tercero (EEUU en este caso). La sucursal sueca era la encargada de transformar los servicios informáticos adquiridos en el exterior en un producto final que se suministraba a distintas empresas del grupo, algunas miembros del grupo a efectos del IVA y otras no.

El TJUE considera que las disposiciones aplicables de la Directiva deben interpretarse en el sentido de que las prestaciones de servicios realizadas por un establecimiento principal establecido en un país tercero a su sucursal establecida en un Estado miembro constituyen operaciones gravadas cuando esta última es miembro de un grupo a efectos del IVA.

El Tribunal llega a esa conclusión sobre la base de la configuración de un Grupo de IVA como "un sujeto pasivo único". Para ello, se refiere a los Grupos en los que los miembros no pueden continuar haciendo por separado declaraciones del IVA y dejan de ser identificados, dentro de su grupo y fuera de él, como sujetos pasivos "independientes". En tal caso, una sucursal – perteneciente a un Grupo - de una sociedad ajena a él, se considera un sujeto pasivo distinto.

Por ello considera que, en tal caso, las prestaciones de servicios realizadas por un tercero en favor de un miembro de un grupo a efectos del IVA deben considerarse realizadas, en lo que al IVA se refiere, en favor no de ese miembro, sino del grupo a efectos del IVA al que éste pertenece y queden gravadas por el impuesto.

5. Procedimiento de Inspección.- No cabe una inspección después de una comprobación limitada sobre el mismo objeto (Tribunal Supremo. Sentencia de 22 de septiembre de 2014)

Una compañía fue objeto de dos procedimientos de comprobación limitada relativos al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004 en los que se regularizó la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Más adelante, se inició un procedimiento de inspección limitada relativo al mismo concepto por los ejercicios 2003, 2004 y 2005, en los que también se regularizó la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (relación con otro elemento de esa deducción).

La Audiencia Nacional entendió que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 140.1 de la Ley General Tributaria, lo revisado en un procedimiento de comprobación limitada, cuando ello ha dado lugar a una liquidación provisional, no puede ser objeto de nueva regularización salvo que aparezcan nuevos hechos en actuaciones distintas de las que fueron objeto de comprobación.

Lo contrario iría contra el principio constitucional de seguridad jurídica, ya que se estaría permitiendo que, en los procedimientos de comprobación limitada, la Administración se concentrara solo en un aspecto (a pesar de tener toda la información por haber sido proporcionada por el obligado tributario), repitiendo sin límite sucesivas actuaciones de comprobación limitada sobre una misma cuestión.

6. Procedimiento de Inspección.- Las liquidaciones del ITP y de la Plusvalía Municipal no hacen prueba de los datos que se contienen en ellas, pues tales datos resultan de meras manifestaciones de quien las presenta (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 31 de julio de 2014)

En este caso, el contribuyente obtuvo una ganancia patrimonial por la venta de un inmueble. La inspección puso en duda la fecha de adquisición declarada, que el sujeto pretendía probar aportando un contrato privado de compraventa –que tuvo acceso al registro público años después de la adquisición–, dos justificantes de pago anteriores a la inscripción del inmueble y las liquidaciones por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, que también fueron presentadas con posterioridad a la venta de la finca, en las que constaba esa fecha de adquisición.

El Tribunal entiende que:

(a) El contrato privado no tiene efectos probatorios frente a terceros por ser precisamente un contrato privado.

(b) Las liquidaciones presentadas por los impuestos que gravan la transmisión de un inmueble no acreditan la realidad de la misma ni, en cualquier caso, la de los datos que constan en dicha liquidación, pues tales datos derivan de meras manifestaciones de quién realiza la liquidación.

Conforme a lo anterior, negando validez a las pruebas aportadas al menos en lo que se refiere a la fecha de adquisición del inmueble transmitido, se concluye que la única fecha probada y, por tanto, admisible es la de inscripción del inmueble en el Registro Público cuando éste fue adquirido.

II. Resoluciones y consultas

1. *Impuesto sobre Sociedades.– Una filial podrá integrarse en el grupo fiscal en el período impositivo en el que adapte su ejercicio social al de la sociedad dominante (Dirección General de Tributos. Consulta V2068-14, de 30 de julio de 2014)*

El régimen especial de grupos fiscales no permite formar parte del grupo fiscal a las entidades dependientes cuyo ejercicio social, por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la sociedad dominante.

No obstante, una vez modificados los estatutos sociales para adaptar el ejercicio social, según la DGT la sociedad podrá incorporarse al grupo fiscal en el mismo período impositivo en que se produzca dicha adaptación, si bien teniendo en cuenta la base imponible correspondiente a su período impositivo, de duración inferior al año como consecuencia del cambio estatutario.

2. *Impuesto sobre Sociedades.– La aprobación de un convenio de acreedores que no establezca límites a la facultad de la administración permite entender superada la situación de concurso y consolidar fiscalmente (Dirección General de Tributos. Consulta V2026-14, de 28 de julio de 2014)*

El régimen especial de grupos fiscales no permite consolidar aquellas entidades que se encuentren en situación de concurso. Será en el período impositivo en el que se supere la situación de concurso cuando la entidad podrá volver a formar parte del grupo fiscal.

Con carácter general, la doctrina de la DGT es que la aprobación del convenio de acreedores no es suficiente para entender superada la situación de concurso. No obstante, en esta consulta se matiza este criterio, advirtiendo que la aprobación de un convenio que no establezca ninguna limitación a las facultades de administración de los administradores de la sociedad permite considerar superada la situación de concurso y la integración de la sociedad en el grupo fiscal.

3. *Impuesto sobre Sociedades.– La Administración tributaria debe asumir el criterio del Tribunal Supremo en relación con la imputación temporal de operaciones a plazo o con precio aplazado (Dirección General de Tributos. Consulta V2018-14, de 25 de julio de 2014)*

La DGT cambia su opinión en relación con el ámbito de aplicación del criterio especial de imputación temporal de operaciones a plazo o con previo aplazado a raíz de la Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de marzo de 2012, según la cual este criterio especial no se limita a

una enumeración taxativa y cerrada de operaciones (ventas y ejecuciones de obras), sino que es posible aplicarlo a todas las operaciones a plazo o con precio aplazado, incluyendo las indemnizaciones.

En esta consulta, la DGT aclara que, aunque se trate de una sola sentencia, al haber recaído en un recurso de casación para unificación de doctrina, el criterio adoptado por el Tribunal Supremo debe asumirse por parte de la Administración tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, en el caso específico analizado (contrato de concesión en virtud del cual se recibe un canon mensual) se considera que no se trata de una operación a plazos o por precio aplazado, ni siquiera conforme a la interpretación del Tribunal Supremo, dado que se trata de un canon que se percibe de forma continuada y mensual, aun cuando se realice una modificación para diferir la exigibilidad de la percepción por un plazo superior al año.

4. *Impuesto sobre Sociedades – Reversión del deterioro originado por la distribución de un dividendo (Dirección General de Tributos. Consulta V2015-14, de 25 de julio de 2014)*

En el supuesto consultado, la sociedad había percibido un dividendo de una filial dando lugar a un deterioro fiscal del valor de la participación por un importe inferior al dividendo distribuido. Dado que se pudo probar la tributación previa de los anteriores accionistas de la filial por un importe inferior al deterioro fiscal producido, se reconoció por el actual socio una deducción por doble imposición conforme al artículo 30.4.e) del TRLIS.

En relación con la reversión del deterioro, la Disposición transitoria 41ª del TRLIS dispone que no se debe realizar cuando el deterioro venga determinado por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna.

Con base en dicho precepto, la DGT concluye lo siguiente:

(a) No será objeto de reversión aquella parte del deterioro derivado del reparto de un dividendo respecto del que no se haya probado la tributación del transmitente previo y que por tanto no haya generado derecho a deducción por doble imposición.

(b) La reversión que deba integrarse en la base imponible por haber generado en el socio el derecho a la deducción por doble imposición deberá realizarse teniendo en cuenta la tributación efectivamente probada, de manera que se corrija la doble imposición. En este caso concreto, en el que la deducción ha sido inferior al 30% del dividendo que genera el deterioro, como consecuencia de que los anteriores transmitentes han tributado a un tipo inferior al nominal, dicha circunstancia deberá tenerse en cuenta a la hora de calcular la reversión del deterioro, ya que, en caso contrario, se estaría generado una doble imposición contraria al espíritu del artículo 30.4.e) del TRLIS.

5. *Impuesto sobre Sociedades.– Imputación temporal de la deducción por doble imposición internacional (Dirección General de Tributos. Consulta V1976-14, de 23 de julio de 2014)*

La sociedad consultante ha obtenido rentas en la India que han sido integradas en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades español y por las que se han satisfecho impuestos en la India desde el ejercicio 2005. No obstante, las liquidaciones practicadas por la

Administración india han sido impugnadas ante los tribunales, por considerar que no resultan procedentes y, en consecuencia, que han de devolverse los impuestos pagados. Los recursos se encuentran pendientes de resolución.

En relación con la posibilidad de acreditar la deducción para evitar la doble imposición internacional por los impuestos satisfechos en la India, la DGT concluye que no se puede considerar que se haya satisfecho un importe efectivo hasta que las liquidaciones recurridas sean confirmadas mediante sentencia judicial firme.

Por lo tanto, se deberá deducir el impuesto satisfecho en el extranjero en el período impositivo correspondiente al ejercicio en el que las cantidades satisfechas adquieran firmeza y, en caso de que en dicho ejercicio no se pudiera aplicar la deducción por insuficiencia de cuota, se podrá aplicar la misma en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

6. Impuesto sobre Sociedades.– El IVA devengado liquidado por la Administración y no susceptible de repercusión da lugar a un gasto fiscalmente deducible (Dirección General de Tributos. Consulta V1857-14, de 11 de julio de 2014).

Como consecuencia de unas actuaciones de comprobación a un determinado sujeto pasivo, la Administración consideró que debía haber repercutido el IVA aplicando el tipo del 21% en lugar del tipo del 10% que había repercutido. Dicha regularización fue objeto de recurso.

Afirma la DGT que en la medida en que el mayor IVA repercutido liquidado por la Administración no pueda ser objeto de recuperación al no ser susceptible de repercusión, y se registre como gasto contable, será fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

Se aclara asimismo que una sentencia tiene la consideración de firme cuando contra ella no cabe recurso alguno, bien por no preverlo la Ley, bien por haber transcurrido el plazo legalmente fijado sin que ninguna de las partes lo haya interpuesto.

7. Impuesto sobre Sociedades.– La pérdida derivada de la disolución de una sociedad participada es fiscalmente deducible (Dirección General de Tributos. Consulta V1758-14, de 4 de julio de 2014)

Con efectos para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, se ha introducido una modificación en el artículo 14 del TRLIS según la cual las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles. La DGT aclara que dicho precepto no es de aplicación a las pérdidas derivadas de la disolución de sociedades participadas, puesto que no se trata de una pérdida por deterioro.

En los casos de disolución será de aplicación el artículo 15 del TRLIS, conforme al cual el socio ha de integrar en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos recibidos y el valor contable de la participación anulada, pudiendo suceder que tal diferencia resulte negativa.

8. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- Exención de las ganancias patrimoniales por transmisión de vivienda habitual: no es necesario que el importe reinvertido en la nueva vivienda provenga de esa transmisión (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014)*

Las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto en la transmisión de una vivienda habitual están exentas si el precio obtenido se reinvierte en una nueva vivienda habitual en el período de los dos años anteriores y posteriores a la transmisión.

A estos efectos, dice el TEAC que no es preciso que los fondos obtenidos por la transmisión de la primera vivienda habitual sean los que se tengan que emplear para pagar la nueva vivienda. Es decir, es indiferente que el importe invertido en la nueva vivienda estuviese a disposición del obligado tributario antes de la transmisión de la primera vivienda o que se haya obtenido precisamente por causa de esa transmisión. En definitiva, entiende el Tribunal que la reinversión a la que se condiciona la exención no supone invertir en la nueva vivienda exactamente el dinero obtenido específica y directamente en la transmisión de la antigua vivienda habitual, y ello por diferentes razones:

(a) En primer término, porque ni la Ley ni el Reglamento exigen esta identidad total y absoluta entre las cantidades percibidas en contraprestación por la transmisión y las entregadas en concepto de reinversión por la previa compra, lo cual es razonable porque, en caso contrario, se dejaría prácticamente vacío de contenido el precepto.

(b) En segundo término, porque el dinero es un bien fungible.

(c) Finalmente, porque lo que quiere favorecer la normativa del Impuesto, a través de la exención, es que el obligado tributario invierta en el plazo de dos años, posteriores o anteriores a la venta, una cuantía equivalente al importe total obtenido por la transmisión, objetivo que se cumple también cuando la reinversión se realiza con dinero previamente disponible.

9. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- Es compatible el tratamiento de las anualidades por alimentos a favor de los hijos con el mínimo por descendientes (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014)*

En este caso concreto, el obligado tributario, que tenía la guardia y custodia compartida de sus hijos y abonaba una pensión por alimentos en su favor, aplicó en su declaración tanto el mínimo por descendientes como el método especial de cálculo del tipo de gravamen para los casos de pagos de ese tipo de pensiones (cálculo del tipo separadamente para las anualidades y el resto de la base liquidable). La Administración tributaria consideró el tratamiento previsto para las anualidades solo es aplicable cuando no se tenga derecho a aplicar el mínimo por descendientes.

Promovida reclamación económico-administrativa, el TEAR de la Comunidad Valenciana estimó las pretensiones del sujeto al entender que en la normativa reguladora del IRPF no existe ninguna incompatibilidad en la aplicación de estos dos beneficios.

Contra la resolución del TEAR, el Director del Departamento de Gestión Tributaria planteo un recurso de alzada extraordinario para la unificación de criterio, al considerarla errónea y gravemente dañosa en la medida en que propiciaba desigualdades entre contribuyentes.

Pues bien, el TEAC, en unificación de criterio, confirma la tesis del TEAR de la Comunidad Valenciana. Además, y en relación con las posibles desigualdades que generaría este criterio, el TEAC manifiesta que la normativa del IRPF discrimina en contra de los contribuyentes casados y no separados legalmente con hijos a cargo, pero solo la modificación legislativa evitaría estas situaciones. Dice el Tribunal que la normativa del IRPF está "plagada" de este tipo de situaciones discriminatorias (como ocurre con el tratamiento más gravoso de las rentas del trabajo frente a las rentas del capital mobiliario, o la distinta tributación de los beneficios de las personas jurídicas y la tributación de las personas físicas).

10. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– Exención del artículo 7.p) para desplazados: cómputo de los días (Dirección General de Tributos. Consulta V2196-14, de 7 de agosto de 2014)*

El artículo 7.p) de la Ley del IRPF regula una exención para los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero. La exención se aplica a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero, con el límite máximo de 60.100 euros anuales.

Para la cuantificación de las retribuciones correspondientes al período de desplazamiento, se prevé la utilización de un criterio proporcional, tomando en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero para efectuar el trabajo contratado en relación con el número total de días del año (365 días con carácter general o 366 días si el año es bisiesto), de tal forma que serán los rendimientos del trabajo correspondientes a los días en que se ha estado desplazado los que estarán exentos.

A estos efectos, la DGT señala que se tomará el número de días naturales que efectivamente el trabajador haya estado desplazado en el extranjero para realizar la prestación de servicios transnacional, incluyendo los días no laborables (en este caso, días festivos o fines de semana que, una vez iniciada la prestación efectiva de los trabajos, el período de desplazamiento ordenado por el empleador pudiera comprender). Por el contrario, no se computarán los días festivos o fines de semana que el trabajador permanezca en el extranjero por motivos particulares antes del inicio de los trabajos o una vez finalizados los mismos.

Además, también estarán exentas las retribuciones específicas que se puedan percibir por el desplazamiento al extranjero, siempre con el mencionado límite de 60.100 euros anuales.

11. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– La reducción del 60% por arrendamiento de vivienda también es de aplicación en caso de rendimiento negativo (Dirección General de Tributos. Consulta V2155-14, de 5 de agosto de 2014)*

La normativa del IRPF establece una reducción del 60% sobre el rendimiento de capital inmobiliario neto derivado del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

Al no delimitarse en la normativa que dicha reducción es únicamente aplicable sobre los rendimientos positivos (como ocurre, por ejemplo, en el caso de la reducción del 100% prevista para el arrendamiento a jóvenes de entre 18 y 30 años), la DGT concluye que la reducción se debe aplicar tanto si el rendimiento neto es positivo como si es negativo (es decir, reduciendo el rendimiento negativo).

Ha de señalarse que en el Proyecto de Ley de reforma del IRPF que actualmente es objeto de tramitación parlamentaria y que previsiblemente entrará en vigor el próximo 1 de enero de 2015 se propone modificar la literalidad de este precepto, señalando expresamente que la reducción únicamente es de aplicación sobre los rendimientos positivos (esta medida se introdujo con la finalidad de fomentar el arrendamiento de viviendas).

12. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.– Indemnizaciones laborales como consecuencia de despidos reconocidos improcedentes en conciliación judicial (Dirección General de Tributos. Consulta V2084-14, de 30 de julio de 2014)

Se analiza en esta consulta el tratamiento fiscal aplicable a la indemnización por despido, satisfecha por un importe superior al legalmente establecido, una vez reconocida la improcedencia del despido en el acto de conciliación ante el Juzgado de lo Social.

La DGT señala que:

(a) Estará exenta la parte de la indemnización que no supere los límites establecidos en el Estatuto de los Trabajadores para los despidos improcedentes.

(b) El importe que exceda de los referidos límites estará sujeto a tributación, si bien podrá beneficiarse de la reducción del 40% cuando el período de tiempo trabajado para la empresa sea superior a dos años (con los límites previstos para indemnizaciones superiores a 700.000 euros).

13. Procedimiento de Inspección.- Sobre si puede o no declararse en fraude de Ley una operación realizada en un ejercicio prescrito si produce efectos tributarios en un ejercicio no prescrito (Tribunal Económico-Administrativo Central. Dos resoluciones de 11 de septiembre de 2014); Audiencia Nacional. Sentencia de 2 de octubre de 2014)

El pasado 4 de julio de 2014 el Tribunal Supremo emitió una sentencia en relación con un caso relativo a una entidad que había adquirido con un préstamo intragrupo participaciones en una entidad que ya pertenecía a su mismo grupo. La Administración tributaria entendió que la operación, realizada en un ejercicio que ya había prescrito, se había realizado en fraude de Ley y rechazó los efectos que esa operación tenía en los ejercicios no prescritos objeto de comprobación. El Tribunal Supremo manifestó lo contrario en su sentencia y le dio la razón al sujeto pasivo; ello, aun cuando, como reconocía el Tribunal Supremo, el ejercicio en que se realizó la operación no había sido previamente revisado.

Aun haciéndose eco de la existencia de esta sentencia, el TEAC señala en estas dos resoluciones que, en contra de lo defendido por el Tribunal Supremo, puede declararse en fraude de ley una operación realizada en un ejercicio prescrito si los efectos de la misma se extienden hasta ejercicios no prescritos. Confirma así el criterio sentado por el propio TEAC en resoluciones de 24 de abril y 27 de junio de 2013 y de 5 de marzo de 2014.

Afirma el TEAC que la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de julio de 2014 no constituye jurisprudencia por tratarse de una única sentencia en la que se concluye que no cabe declarar la existencia de fraude de ley en relación con una operación realizada en un ejercicio no objeto de comprobación previa. Abundando en ello, señala el TEAC que las sentencias del Tribunal Supremo de 4 de noviembre de 2013 (recurso casación 3262/2012), y de 6 de marzo de 2014 (recurso casación nº 2171/2012) se referían a supuestos en los que sí existía una comprobación anterior sobre los mismos hechos en la que no se declaraba el fraude de ley, por

lo que no se refieren a casos similares al de la sentencia de 4 de julio de 2014 (no existiendo, por tanto, jurisprudencia).

Añade el TEAC, en defensa de su argumentación, que existen otras sentencias de la Audiencia Nacional referidas a casos semejantes (negocios jurídicos concertados en ejercicios que no fueron objeto de comprobación tributaria y posteriormente declarados en fraude de ley) recurridas en casación por la Administración, por lo que por razones de congruencia el TEAC debe mantener su criterio ya reiterado en diversas resoluciones y que ahora repite en las resoluciones de 11 de septiembre.

Pues bien, debe subrayarse que recientemente, con fecha 2 de octubre de 2014, la Audiencia Nacional ha emitido nueva sentencia en el sentido de la sentencia del Tribunal Supremo (que cita) de 4 de julio de 2014, lo que arroja una nueva sentencia favorable al criterio del Tribunal Supremo.

14. Procedimiento de recaudación.- Cabe el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo por un obligado tributario declarado judicialmente en concurso de acreedores (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 16 de septiembre de 2014)

El sujeto presentó la declaración de IVA de mayo de 2010 fuera de plazo, sin requerimiento previo, girando la Administración recargo calculado sobre la cuota a ingresar. Frente a ello, el sujeto declaró que había sido declarado en concurso voluntario de acreedores en el mes al que correspondía la declaración, por lo que la deuda fiscal hasta el 28 de mayo era concursal, no pudiendo abonarse en los plazos legales. Ese crédito concursal, de hecho, había sido comunicado por la Administración como crédito concursal en el marco del concurso.

Además, el sujeto defendía que tampoco procedía el recargo conforme a lo establecido en el artículo 55 de la Ley Concursal, que impide iniciar ejecuciones singulares, judiciales o extrajudiciales o seguir apremios administrativos o tributarios contra el patrimonio del deudor.

Frente a ello, el TEAC subraya la diferencia entre los recargos por presentación extemporánea y los recargos derivados del pago fuera del plazo. Así, dice el TEAC que lo que prohíbe el artículo 55 de la Ley Concursal es iniciar acciones individuales de carácter ejecutivo contra el patrimonio del concursado, pero no notificar al obligado liquidaciones de las que se derivan nuevas deudas tributarias. Por ello, la notificación de la liquidación del recargo por presentación fuera de plazo era correcta, concediéndosele a la entidad un plazo para el pago de la deuda en período voluntario, de forma que, ante el impago del recargo en plazo, se iniciará el período ejecutivo y el correspondiente procedimiento de apremio que, en su caso, sí quedarán afectados por el referido artículo 55.

15. Procedimiento de revisión.- Un recurso extraordinario de revisión en el que se esgrime como documento de valor esencial una Sentencia del TJUE puede inadmitirse (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de septiembre de 2014)

En el caso revisado por el TEAC, el sujeto pasivo no residente vendió un inmueble y la Administración giró liquidación en la que se exigía el 35% de la plusvalía obtenida, en aplicación de la normativa de no residentes. Dicha liquidación no fue recurrida, deviniendo firme.

Años después, se solicitó la devolución del impuesto ingresado, por entender que ese tipo de gravamen del 35% era discriminatorio respecto al que se habría exigido a personas residentes en España (el 15%). Para ello alegaba la Sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2009 (asunto C-562/07), en la que este Tribunal, precisamente, condenaba a España por el referido trato discriminatorio en la tributación de las ganancias patrimoniales obtenidas por no residentes. La Administración denegó la devolución porque la liquidación inicial había devenido firme. Frente a ello, el sujeto interpuso recurso extraordinario de revisión.

El TEAC inadmite el recurso, con una argumentación discutible, afirmando que:

(a) El recurso de revisión es de carácter excepcional y extraordinario.

(b) En concreto, este recurso solo puede ser interpuesto eficazmente en virtud de alguno de los motivos taxativamente expresados por las leyes, motivos que son de interpretación estricta, estando prohibida su aplicación analógica y extensiva a otros supuestos no contemplados por el legislador.

(c) Así es, este recurso se reserva para atacar actos administrativos firmes, inatacables ya con recursos ordinarios, solo cuando se tiene conocimiento de hechos nuevos, es decir, de hechos que, de haberse conocido en su momento, hubieran podido modificar el sentido del acto administrativo.

(d) La aparición o conocimiento de criterios jurídicos diferentes a los manejados por el órgano administrativo no es un hecho nuevo a estos efectos, aunque estos criterios procedan de resoluciones judiciales; y ello más aún por cuanto la sentencia aportada se refiere a otros contribuyentes

III. Normativa

1. Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia

Se ha publicado en el BOE de 17 de octubre de 2014 la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, que recoge las medidas urgentes aprobadas por el Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, cuya finalidad era, en términos generales: (i) fomentar la competitividad y el funcionamiento eficiente de los mercados, (ii) mejorar el acceso a la financiación, y (iii) estimular la empleabilidad y la ocupación; y, concretamente en materia fiscal: (i) estimular la actividad económica y (ii) paliar los efectos de la crisis.

Estas novedades fueron resumidas con objeto de la publicación del Decreto-ley 8/2014 en nuestro Comentario Fiscal Garrigues 3-2014 de julio: Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, cuyo link adjuntamos.

http://www.garrigues.com/es/Publicaciones/Novedades/Documents/Comentario-Fiscal-3-2014.pdf

En relación con la exención del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de naturaleza urbana de las transmisiones realizadas por personas físicas con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo (para la cancelación de las deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la vivienda), se ha introducido una pequeña modificación respecto a la anterior redacción, considerando ahora que se presume el requisito de que el deudor o garante transmitente o cualquier otro miembro de

su unidad familiar no dispone, en el momento de poder evitar la enajenación de la vivienda, de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda hipotecaria. No obstante, si con posterioridad se comprueba lo contrario, se procederá a girar la correspondiente liquidación.

2. *Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión: formulario 034 de declaración de operaciones*

En el ámbito de las modificaciones introducidas por la Directiva 2008/8/CE, del Consejo, de 12 de febrero de 2008, la prestación de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión o electrónicos a destinatarios que no sean empresarios o profesionales actuando como tales residentes en la UE tributará a partir de 1 de enero de 2015 donde resida habitualmente el destinatario.

La Directiva prevé, para facilitar el cumplimiento de las obligaciones de IVA que se derivarán del nuevo régimen de localización, la creación de Regímenes especiales para los empresarios o profesionales no establecidos que presten servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión o electrónicos a destinatarios que no sean empresarios o profesionales actuando como tales y, en particular, la creación de la denominada "Mini Ventanilla Única" (MOSS).

Mediante el Formulario 034 (aprobado en el BOE de 30 de septiembre de 2014, a través la Orden HAP/1751/2014, de 29 de septiembre) podrán realizar sus comunicaciones de alta, modificación o cese en las operaciones relativas al régimen especial en España aquellos empresarios o profesionales:

(i) No establecidos en la Comunidad acogidos o que deseen acogerse al régimen especial y opten por España como Estado Miembro de identificación.

(ii) Establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado Miembro de consumo acogidos o que deseen acogerse al régimen especial y deban optar u opten por España como Estado Miembro de identificación.

La Orden entró en vigor el día 1 de octubre de 2014.

3. *Refinanciación y reestructuración de deuda empresarial: medidas fiscales*

Se ha publicado en el BOE de 1 de octubre de 2014 la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, que recoge esencialmente las medidas fiscales aprobadas por el Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, consistentes en reducir o diferir la tributación (i) de las operaciones de capitalización de deudas o (ii) de los acuerdos de quitas y esperas derivados de la aplicación de la Ley Concursal.

Estas novedades fueron resumidas con objeto de la publicación del Real Decreto-ley 4/2014 en nuestro Comentario Fiscal Garrigues – Marzo 2014: Refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, cuyo link adjuntamos.

http://www.garrigues.com/es/Publicaciones/Novedades/Documents/Comentario-Fiscal-1-2014.pdf

4. *Tipo de interés efectivo anual para el cuarto trimestre natural del año 2014 a efectos de calificar tributariamente determinados activos financieros*

Como es habitual, se han publicado (en la Resolución de 24 de septiembre de 2014, de la Secretaria General del Tesoro y Política Financiera), los tipos de referencia que resultan para el cuarto trimestre natural de 2014, que son los siguientes:

(a) Activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años: 0,452 por 100.

(b) Activos con plazo superior a cuatro años pero igual o inferior a siete: 1,138 por 100.

(c) Activos con plazo de diez años: 1,818 por 100.

(d) Activos con plazo de quince años: 2,802 por 100.

(e) Activos con plazo de treinta años: 2,875 por 100.

En el resto de los casos será de aplicación el tipo de referencia correspondiente al plazo más próximo al de la emisión que se efectúe.

5. *Procedimientos y condiciones para la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas*

En el BOE de 10 de octubre se ha publicado la Orden HAP/1846/2014, de 8 de octubre, por la que se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria.

Esta Orden introduce un nuevo sistema de presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas tributarias basado en el uso de certificados electrónicos reconocidos y alternativos al de firma electrónica avanzada. Así, la presentación electrónica por Internet se podrá efectuar mediante:

(a) Firma electrónica avanzada o un sistema de identificación y autenticación (utilizando un certificado electrónico).

(b) Firma con clave de acceso en un registro previo como usuario en el caso de obligados tributarios personas físicas.

(c) El programa de ayuda o confirmación del borrador en lo que se refiere al IRPF.

La presentación electrónica será obligatoria (i) para los obligados tributarios que tengan el carácter de Administración Pública, (ii) para los que se encuentren inscritos en el Registro de Grandes Empresas, (iii) para la presentación de autoliquidaciones del IVA cuyo período de liquidación coincida con el mes natural, (iv) para la presentación del Modelo 430 "Impuesto sobre primas de seguros" y (v) para la presentación de declaraciones del IRPF y el Impuesto sobre el Patrimonio a realizar por contribuyentes con obligación de realizar declaración del Impuesto sobre el Patrimonio.

Además, se extiende la posibilidad de presentación electrónica mediante el envío de un mensaje SMS del modelo 190 «Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta. Rendimientos del trabajo de determinadas actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta» para entidades a las que sea de aplicación la Ley 49/1960, sobre la propiedad horizontal.

Se elimina por otro lado la restricción en cuanto al número de registros para la presentación de declaraciones informativas de personas físicas utilizando el sistema de firma con clave de acceso en un registro previo como usuario.

Lo dispuesto en la Orden entró en vigor el pasado 11 de octubre y se aplicará:

(a) A las declaraciones informativas y los modelos de autoliquidación 100 y 714 cuyo plazo de presentación se inicie a partir del día 1 de enero de 2015.

(b) A los modelos de autoliquidación 115, 117, 123, 124, 126, 128, 130, 131, 136, 202, 216, 222, 230, 303, 322, 353, 430, 681, 682, 683, 684, 685 y a los de declaración informativa 038, 340 y 349 cuyo período de liquidación se inicie a partir del 1 de enero de 2015.

(c) A los modelos 200 y 220 en las presentaciones realizadas utilizando los modelos de declaración aprobados por la orden ministerial correspondiente para los ejercicios 2013 y siguientes.

IV. Otros

1. Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015

El pasado 2 de octubre se publicó en el BO de las Cortes Generales el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015 para su tramitación parlamentaria. La mayor parte de las medidas tributarias que se introducen son las que habitualmente recoge esta norma y que inciden en las principales figuras del sistema tributario (compensación por la pérdida de beneficios fiscales en el IRPF, prórroga de la exigencia de gravamen en el Impuesto sobre el Patrimonio, actualizaciones en el ITP y AJD, etc.).

Más información:

Eduardo Abad
Socio responsable departamento Fiscal
eduardo.abad@garrigues.com
T +34 91 514 52 00

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