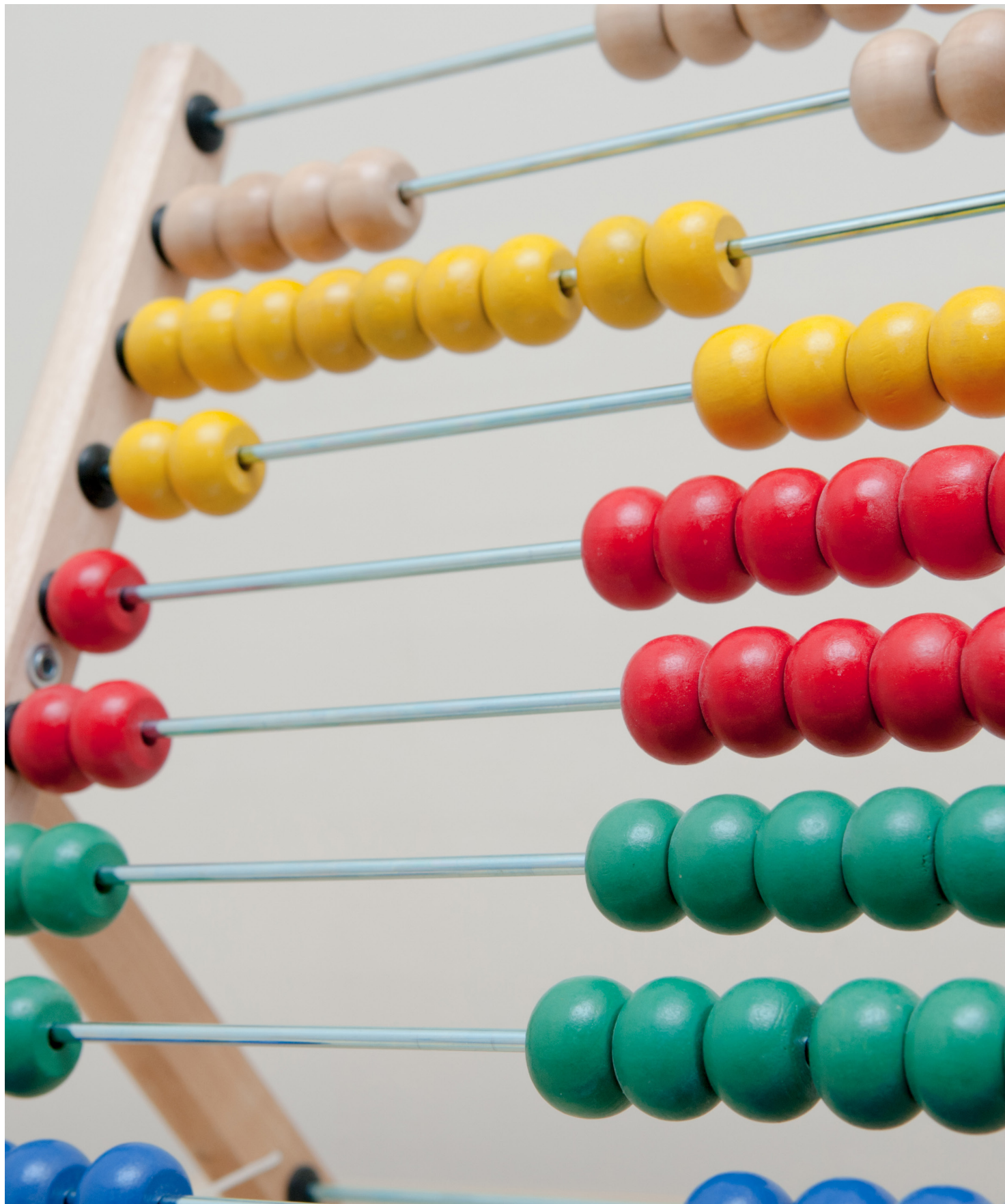


GARRIGUES

TRIBUTARIO

NOVIEMBRE 2016



ÍNDICE

TAXES

Sentencias

- | | |
|--|---|
| 1.1 Impuesto sobre Sociedades.- Los intereses de demora sí son deducibles también antes de la actual LIS (Tribunal Superior de Justicia de Aragón. Sentencia de 20 de julio de 2016) | 6 |
| 1.2 Impuesto sobre Sociedades.- Los derechos económicos federativos pueden ser objeto de traspaso y cesión a personas físicas y jurídicas que no sean entidades deportivas (Audiencia Nacional. Sentencia de 12 de julio de 2016) | 6 |
| 1.3 IRPF.- Está exenta la prestación por maternidad pagada por la Seguridad Social (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 6 de julio de 2016) | 7 |
| 1.4 Impuesto sobre el Valor Añadido.- No puede impedirse el derecho a la deducción del IVA solo porque la factura tenga defectos formales (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 15 de septiembre de 2016 en el asunto Barlis 06, nº C-516/14) | 7 |
| 1.5 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Las parejas de hecho no inscritas pueden aplicar los beneficios de la normativa del ISD establecidos para cónyuges (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 12 de mayo de 2012) | 7 |
| 1.6 Procedimiento de Inspección.- La regularización tributaria debe ser completa también en lo que beneficie al sujeto pasivo (Audiencia Nacional. Sentencia de 16 de junio de 2016) | 8 |
| 1.7 Procedimiento sancionador.- La motivación de la sanción no puede basarse en cuestiones personales del sujeto infractor (Tribunal Supremo. Sentencia de 26 de octubre de 2016) | 8 |
| 1.8 Procedimiento de revisión.- No pueden aportarse sentencias en un procedimiento judicial tras el trámite de conclusiones (Tribunal Supremo. Sentencia de 24 de octubre de 2016) | 8 |

Resoluciones y consultas

- | | |
|--|----|
| 2.1 Impuesto sobre Sociedades.- Modificación del ejercicio social en consolidación (Dirección General de Tributos. Consulta V3917-16, de 15 de septiembre) | 9 |
| 2.2 Impuesto sobre Sociedades.- La provisión por una remuneración variable será deducible cuando se produzca el pago (Dirección General de Tributos. Consulta V3908-16, de 15 de septiembre de 2016) | 10 |
| 2.3 Impuesto sobre Sociedades.- Tributación de una cláusula de indemnidad en el marco de una combinación de negocios (Dirección General de Tributos. Consulta V3872-16, de 13 de septiembre) | 10 |
| 2.4 Impuesto sobre Sociedades.- Un contrato de cuentas en participación no es contribuyente del Impuesto sobre Sociedades (Dirección General de Tributos. Consulta V3861-16, de 13 de septiembre) | 11 |
| 2.5 Impuesto sobre Sociedades.- No es admisible el reparto selectivo del pasivo bajo el régimen de neutralidad fiscal (Dirección General de Tributos. Consulta V3843-16, de 12 de septiembre) | 12 |
| 2.6 Impuesto sobre Sociedades, IRPF e Impuesto sobre la Renta de no Residentes.- Tributación y retenciones como consecuencia de una reducción de capital mediante amortización de participaciones (Dirección General de Tributos. Consulta V3840-16, de 12 de septiembre) | 12 |



2.7 Impuesto sobre Sociedades.- Aplicación parcial de la exención de dividendos y plusvalías cuando la participación indirecta es inferior al 5% (Dirección General de Tributos. Consulta V3830-16, de 12 de septiembre)	13
2.8 Procedimiento de recaudación.- Es válida la providencia de apremio emitida tras la inadmisión de la suspensión aunque esa inadmisión haya sido impugnada (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 27 de octubre de 2016)	13
2.9 Procedimiento de recaudación.- Son conformes a derecho las diligencias de embargo sobre los abonos en la cuenta del deudor por la utilización de TPVs o datáfonos (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 27 de octubre de 2016)	14
2.10 Procedimiento de revisión.- La sentencia que anula una liquidación deja sin eficacia la sanción impuesta, aunque hubiera adquirido firmeza (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 20 de octubre de 2016)	14
2.11 Procedimiento sancionador.- Los elementos fácticos y jurídicos en los que se fundamenta la existencia de la culpabilidad deben constar en el expediente sancionador y el acuerdo sancionador (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 8 de septiembre de 2016)	15
Normativa	15
3.1 Modelo 289 de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua	15
3.2 Pago fraccionado mínimo para contribuyentes beneficiarios de la RIC, el régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales, la ZEC y la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla	16
Otros	17
4.1 Suscripción al servicio de avisos de notificaciones	17



NEWSLETTER TRIBUTARIO

La deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los intereses de demora derivados de unas actas de inspección está siendo objeto de discusión entre los profesionales tributarios, sobre todo desde que el TEAC reabrió el debate en su resolución de 7 de mayo de 2015. En ésta, decía ampararse en la jurisprudencia del Tribunal Supremo para rechazar su deducción en un caso en el que era aplicable el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004).

A raíz de esa resolución, la inspección de los tributos en sus actuaciones de comprobación ha ido incoando actas por este concepto, muchas de ellas firmadas en disconformidad por los contribuyentes y que, poco a poco, irán siendo analizadas por los tribunales. Una de ellas, probablemente la primera tras la nueva corriente adoptada por la inspección, es la que se contempla en la sentencia del TSJ de Aragón (de 20 de julio de 2016), que ha fallado a favor del contribuyente.

La sentencia parte de un análisis de los distintos textos legales que han regulado en los últimos años el Impuesto sobre Sociedades y de la evolución administrativa y judicial sobre esta cuestión, concluyendo de la siguiente manera:

1. En la evolución normativa del Impuesto sobre Sociedades deben destacarse los siguientes textos normativos: la Ley 61/1978, la posterior Ley 43/1995 (y el siguiente texto refundido —el Real Decreto Legislativo 4/2004—) y la actual Ley 27/2014.
2. En relación con la deducibilidad de los intereses de demora, sin embargo, deben distinguirse solo dos momentos: antes y después de la Ley 61/1978. Ello es porque:

- a. El artículo 13 de la Ley 61/1978 exigía, para poder considerar que un gasto era fiscalmente deducible, que fuera necesario para la obtención de los rendimientos.
- b. Con la entrada en vigor de la Ley 43/1995 se eliminó el requisito de necesidad del gasto. Además, su artículo 14 detallaba los gastos no deducibles y entre ellos no se incluían expresamente los intereses de demora. Nada cambió con el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- c. Por último, la Ley 27/2014 mantiene el criterio anterior; ni se vuelve al requisito de necesidad, ni en su artículo 15, que regula los gastos no deducibles, se incluyen los intereses de demora como tales gastos no deducibles.

3. Por lo tanto, es razonable que el Tribunal Supremo, en sus sentencias de 24 de octubre de 1998 y 25 de febrero de 2010, dijera que los intereses de demora no eran deducibles, dado que se referían a la Ley 61/1978 en la que se establecía el reiterado requisito de la necesidad del gasto.
4. Sin embargo, lo señalado en ellas no puede ser extrapolado sin el adecuado razonamiento, como hace el TEAC, a ejercicios en los que es aplicable otra normativa distinta, en la que esa necesidad no es exigible, y que, atendiendo a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deriva en la deducibilidad de los intereses de demora derivados de las actas de inspección.

01 JURISPRUDENCIA

1.1 Impuesto sobre Sociedades.- Los intereses de demora sí son deducibles también antes de la actual LIS (Tribunal Superior de Justicia de Aragón. Sentencia de 20 de julio de 2016)

Como se ha anticipado, el TSJ de Aragón concluye en esta sentencia que los intereses de demora son deducibles desde que entró en vigor la Ley 43/1995 (incluyendo la Ley actual) porque desde entonces no es preciso que un gasto sea necesario para que pueda deducirse al calcular la base imponible del Impuesto (como sí era preciso con la normativa anterior -Ley 61/1978-).

En este sentido, dice el TSJ de Aragón que:

- a) Cuando el Tribunal Supremo negaba esta deducibilidad en sus sentencias de 24 de octubre de 1998 y 25 de febrero de 2010 lo hacía porque estas sentencias se referían a normas en las que el requisito de necesidad debía cumplirse para que un gasto fuera deducible; concretamente, en esas sentencias se analizaba la referida Ley 61/1978 y la Norma Foral 11/1984 (reguladora del Impuesto en el territorio de Vizcaya).
- b) De estas sentencias, por tanto, no cabe concluir que el Tribunal Supremo entiende que no son deducibles los intereses de demora estando en vigor Leyes posteriores.
- c) Conforme a ello, no es correcto el cambio de criterio del TEAC (entre otras, en su Resolución de 7 de mayo de 2015) respecto a la deducibilidad de estos gastos a partir de la Ley 43/1995; y menos aún soportar dicha modificación en un supuesto cambio de criterio del Tribunal Supremo, porque éste no existe.
- d) Tampoco es válido concluir, como hace la DGT en su Resolución de 4 de abril de 2016, que solo pueden ser deducibles estos gastos desde la entrada en vigor de la Ley 27/2014 sobre la base de que esta

Ley ha modificado sustancialmente el régimen de gastos no deducibles. Porque esta Ley no ha introducido cambios significativos en este ámbito y, desde luego, no dice nada de forma expresa respecto a la deducibilidad o no de los intereses de demora.

En definitiva, desde la entrada en vigor de la Ley 43/1995, los intereses de demora son deducibles.

1.2 Impuesto sobre Sociedades.- Los derechos económicos federativos pueden ser objeto de traspaso y cesión a personas físicas y jurídicas que no sean entidades deportivas (Audiencia Nacional. Sentencia de 12 de julio de 2016)

Los derechos federativos de los jugadores de un determinado club de fútbol eran titularidad de una sociedad mercantil a la que le habían sido cedidos los derechos por el club de fútbol a cambio del sufragio de determinados gastos. La Administración consideró que no era posible la cesión de los derechos federativos a una sociedad privada que no tiene la consideración de Club o Sociedad Anónima Deportiva. Como consecuencia de lo anterior, entendió que debían imputarse los ingresos y gastos asociados a la gestión de los derechos federativos al Club de fútbol cedente.

Frente a ello, la Audiencia Nacional se separa del criterio de la Administración y distingue entre dos tipos de derechos federativos:

- Los derechos federativos en sentido estricto: Este concepto incluye el derecho a inscribir a un jugador a favor del club y la licencia para jugar con carácter exclusivo en el club en el que está inscrito. Estos derechos sólo pueden ser propiedad del Club o de una Sociedad Anónima Deportiva y sólo pueden transmitirse entre ellos.
- Los derechos económicos federativos: Este concepto abarca los rendimientos que se obtienen con ocasión de los traspasos y cesiones. A juicio de la Audiencia Nacional, estos derechos pueden ser objeto de cesión y pertenecer a personas físicas y jurídicas que no sean entidades deportivas y, además, son divisibles, siendo posible que su propiedad corresponda en diferentes porcentajes a diferentes sujetos.

1.3 IRPF.- Está exenta la prestación por maternidad pagada por la Seguridad Social (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 6 de julio de 2016)

El TSJ de Madrid declara en esa Sentencia, en contra del criterio que venía reiterando la Administración tributaria, que la prestación por maternidad abonada por el Instituto Nacional de la Seguridad Social se encuentra exenta de tributación en el IRPF.

Conforme a ello, declara procedente la rectificación de la autoliquidación del IRPF realizada por la contribuyente, ordenando que le sean devueltas las cantidades indebidamente ingresadas por este concepto más los intereses de demora correspondientes.

1.4 Impuesto sobre el Valor Añadido.- No puede impedirse el derecho a la deducción del IVA solo porque la factura tenga defectos formales (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 15 de septiembre de 2016 en el asunto Barlis 06, nº C-516/14)

El TJUE se pronuncia en esta ocasión en relación con los requisitos formales que deben contener las facturas así como con la potestad de los Estados miembros de negar la deducción de facturas que incumplan determinados requisitos formales:

- a) Se analiza en primer lugar si se cumplen los requisitos exigidos en los puntos 6 y 7 del artículo 226 de la Directiva de IVA en el caso de que en la descripción de las operaciones de determinadas facturas sólo se haga mención a “servicios jurídicos prestados desde [el día indicado] hasta la fecha” o a “servicios jurídicos prestados hasta la fecha”. El Tribunal entiende que dichas facturas no cumplirían, a priori, los requisitos exigidos en el artículo mencionado, sin perjuicio de que sea una cuestión que deba verificar el órgano jurisdiccional remitente.
- b) Dicho ello, en lo que se refiere al ejercicio de la deducción del IVA de las facturas descritas, el Tribunal declara, como ya hiciera en sentencias anteriores, que el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda el derecho a la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido o incumplido determinados requisitos formales.

En consecuencia, siempre que la Administración fiscal disponga de los datos necesarios para determinar que se cumplen los requisitos materiales para la deducción, no puede imponer requisitos adicionales que puedan tener como efecto la imposibilidad absoluta de ejercer el derecho a esa deducción.

A este respecto, corresponderá al órgano jurisdiccional competente verificar si se cumplen los requisitos materiales exigidos para que el sujeto pasivo pueda ejercitar su derecho a deducir el IVA, debiendo tener en cuenta para ello toda la información que proporcionan tanto las facturas como los documentos adicionales que se aporten al efecto.

- c) Finalmente, y no obstante lo anterior, dispone el Tribunal que los Estados miembros son competentes para establecer sanciones en caso de incumplimiento de los requisitos de forma exigidos para ejercer el derecho a deducir el IVA, dado que están facultados para adoptar medidas con el fin de garantizar la correcta recaudación del IVA y evitar el fraude. No obstante, debe procurarse que esas medidas no vayan más allá de lo que sea necesario para alcanzar tales objetivos ni cuestionen la neutralidad del IVA.

1.5 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Las parejas de hecho no inscritas pueden aplicar los beneficios de la normativa del ISD establecidos para cónyuges (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 12 de mayo de 2012)

La cuestión debatida en el presente caso se circunscribe a si la pareja de hecho no registrada del causante puede beneficiarse de las reducciones previstas en la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para la sucesión del cónyuge.

El TSJ de Madrid, tras admitir que esta cuestión ha sido resuelta de forma heterogénea, admite la aplicación de estas reducciones sobre la base de que el trámite de inscripción registral no tiene efectos constitutivos. Así, entiende que una unión de hecho existe cuando en ella concurren las circunstancias fácticas propias de esa unión, siendo la inscripción en el registro una formalidad únicamente de naturaleza probatoria.

1.6 Procedimiento de Inspección.- La regularización tributaria debe ser completa también en lo que beneficie al sujeto pasivo (Audiencia Nacional. Sentencia de 16 de junio de 2016)

La Audiencia Nacional insiste en esta sentencia en el principio de regularización completa, afirmando que:

- a) La regularización tributaria efectuada en un procedimiento de comprobación ha de ser íntegra en lo que afecta al sujeto pasivo.
- b) Esta regularización no debe limitarse a lo que perjudique al sujeto sino también a lo que pueda resultarle beneficioso.
- c) En concreto, y descendiendo al supuesto analizado en la sentencia, si la inspección comprueba ejercicios prescritos con el fin regularizar sus efectos sobre ejercicios no prescritos (como viene permitiendo la jurisprudencia y recoge expresamente la normativa fiscal tras su reforma de 2015), ello deberá hacerse en toda su extensión, aunque sea para reconocer efectos favorables al sujeto pasivo.

1.7 Procedimiento sancionador.- La motivación de la sanción no puede basarse en cuestiones personales del sujeto infractor (Tribunal Supremo. Sentencia de 26 de octubre de 2016)

El Tribunal Supremo recuerda en esta sentencia la importancia de la motivación de las sanciones tributarias.

En este caso, el supuesto analizado se refiere a la procedencia de la sanción impuesta por la Comunidad de Madrid a una sociedad estatal con ocasión de una ampliación de capital. En concreto, la sociedad presentó autoliquidación por el concepto Operaciones Societarias del ITPyAJD declarando la operación como exenta por entender que resultaba de aplicación la exención del artículo 45.I.A).a) del Texto Refundido del tributo, relativo a la exención del Estado y las Administraciones públicas territoriales e institucionales. La Administración practicó liquidación negando la exención, lo que fue aceptado por la sociedad, que pagó la deuda liquidada.

La Administración tributaria impuso sanción que posteriormente fue confirmada por el TSJ de Madrid y que es el objeto de debate ante el Tribunal Supremo.

El Tribunal subraya que:

- a) La imposición de una sanción exige la culpabilidad del sujeto infractor.
- b) Esta culpabilidad no puede hacerse depender de circunstancias personales del sujeto (como su capacidad económica o que probablemente contó, dado el tipo de sociedad que era, con el oportuno asesoramiento tributario).
- c) Por lo tanto, la circunstancia de que la entidad fuese una sociedad estatal no puede servir por sí sola para descartar que hubiera podido cometer un error en la interpretación de la norma (más aún cuando la norma, según el Tribunal, no es clara).
- d) La carga de la prueba de la culpabilidad corresponde a la Administración, que además debe motivarla adecuadamente.
- e) En este sentido, no puede invertirse la carga de la prueba sin que ello vulnere el derecho a la presunción de inocencia. Así, no es válido el razonamiento de la Sala de instancia, cuando entendía que la sanción era válida porque el sujeto infractor no había probado el error de derecho padecido.
- f) Tampoco es válido basar la sanción en que la entidad aceptara la liquidación del impuesto, sin recurrirla, y pagara la deuda exigida por la Administración. La aceptación del error a estos efectos no excluye su existencia.

1.8 Procedimiento de revisión.- No pueden aportarse sentencias en un procedimiento judicial tras el trámite de conclusiones (Tribunal Supremo. Sentencia de 24 de octubre de 2016)

En el curso de un procedimiento de recurso contencioso-administrativo se habían formulado ya conclusiones y se había señalado plazo para votación y fallo. A pesar de ello, el recurrente aportó ante la Audiencia Nacional dos sentencias que sentaban nuevos criterios en la interpretación y aplicación del concepto de dilaciones imputables al contribuyente, lo que a su juicio debía determinar la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria.

La Audiencia Nacional devolvió el escrito de aportación de las referidas sentencias al recurrente y no efectuó referencia alguna a las mismas en su sentencia.

El Tribunal Supremo concluye en contra de la pretensión del reclamante afirmando que:

- a) Las normas procesales gozan del carácter de *ius cogens*, por lo que no está a voluntad o conveniencia de las partes el procurarse trámites que puedan aportar ventajas sobre la contraparte. De otro modo se rompería la igualdad de armas, que representa un principio básico en los procesos contradictorios.
- b) Sólo cabe la aportación extemporánea de sentencias o resoluciones judiciales o administrativas cuando resulten condicionantes o decisivas para resolver; supuesto excepcional que debe interpretarse como que las mismas gocen de potencial para cambiar el sentido del fallo.
- c) Y, en cualquier caso, los recurrentes no pueden valerse de esta excepción procesal para introducir cuestiones nuevas ajenas a las que constituyeron el debate entre las partes.

En relación con el caso analizado, el Tribunal afirma que, a pesar de que la prescripción es una cuestión apreciable de oficio:

- a) Para valorar si efectivamente se produjo es necesario (i) tener en cuenta hechos que no han sido objeto de disputa en el procedimiento o (ii) aplicar normas, figuras jurídicas o institutos que no han sido cuestionados respecto de su correcta aplicación, por lo que no se ha dado a la contraparte la oportunidad de defenderse.
- b) En caso contrario, se le habría permitido incluir una cuestión nueva ajena al debate, lo que no es admisible.

natural y, tras esta modificación, se iniciará el 1 de abril y finalizará el 31 de marzo del año siguiente. De este modo, existirán dos períodos impositivos en el año 2016: (i) un primer período que abarcará desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de marzo de 2016 y (ii) un segundo período impositivo acorde al nuevo ejercicio social (desde el 1 de abril de 2016 hasta el 31 de marzo de 2017).

Durante 2016 es previsible que la entidad dominante de otro grupo de consolidación fiscal adquiera una participación superior al 75% sobre el capital social de la entidad dominante del grupo fiscal referido en el párrafo anterior. El ejercicio social de las sociedades integrantes de este segundo grupo fiscal coincide con el año natural.

Como consecuencia de la obligatoria incorporación de las entidades del primer grupo fiscal en el segundo grupo fiscal, se plantean dos escenarios en relación con el adecuamiento del ejercicio social de las sociedades del primer grupo fiscal al del segundo: (i) que las sociedades del primer grupo adopten los acuerdos necesarios para modificar su ejercicio social y hacerlo coincidir con el año natural antes del 1 de enero de 2017; o, alternativamente, (ii) que dichos acuerdos se adopten entre el 1 de enero de 2017 y el 31 de marzo de 2017.

La DGT señala que en ambos escenarios la conclusión ha de ser la misma:

- a) La entidad dominante del primer grupo perderá su condición de entidad dominante con efecto del período impositivo iniciado el 1 de enero de 2017. Conforme a ello, las entidades del primer grupo se integrarán en el segundo grupo en ese período impositivo 2017 (siempre que cumplan los requisitos del artículo 58 de la LIS).
- b) Como consecuencia de lo anterior, se producirá la extinción del primer grupo con efectos en el período impositivo 2017, si bien con las particularidades previstas en el artículo 74.3 de la LIS en el caso de que todas las sociedades del primer grupo se integren en el segundo.
- c) En definitiva, el hecho de que una sociedad dependiente tenga un ejercicio social diferente al de la entidad dominante del grupo fiscal al que se incorpore no impide que forme parte de dicho grupo, con independencia de que es obligación de

02 RESOLUCIONES Y CONSULTAS

2.1 Impuesto sobre Sociedades.- Modificación del ejercicio social en consolidación (Dirección General de Tributos. Consulta V3917-16, de 15 de septiembre)

Las entidades de un grupo fiscal han modificado su ejercicio social en 2016. Inicialmente era coincidente con el año

todas las entidades del primer grupo (que habrán de incorporarse al segundo desde 2017) modificar sus ejercicios sociales, al objeto de adaptarlos al de la entidad dominante del grupo adquirente.

En conclusión, el primer grupo tendrá los siguientes períodos impositivos: (i) un primer período impositivo comprendido entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de marzo de 2016; (ii) un segundo período impositivo desde el 1 de abril de 2016 al 31 de diciembre de 2016; (iii) finalmente, todas las sociedades quedarán incorporadas al segundo grupo fiscal con efectos desde el 1 de enero de 2017.

2.2 Impuesto sobre Sociedades.- La provisión por una remuneración variable será deducible cuando se produzca el pago (Dirección General de Tributos. Consulta V3908-16, de 15 de septiembre de 2016)

Se plantea la deducibilidad del gasto registrado por la dotación de una provisión a fin de cubrir la posible obligación de satisfacer una remuneración variable a unos directivos.

La DGT recuerda que:

- a)** El artículo 14 de la LIS deniega la deducibilidad de las provisiones por (i) retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida (artículo 14.2 de la LIS), (ii) obligaciones implícitas o tácitas (artículo 14.3.a) de la LIS; y (iii) reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas (artículo 14.3.c) de la LIS.
- b)** Conforme a ello, la provisión que nos ocupa no será deducible cuando se dote sino cuando se satisfaga la citada remuneración.

2.3 Impuesto sobre Sociedades.- Tributación de una cláusula de indemnidad en el marco de una combinación de negocios (Dirección General de Tributos. Consulta V3872-16, de 13 de septiembre)

Como consecuencia de un proceso de adquisición de varias sociedades residentes en España en 2011, la sociedad adqui-

rente y la sociedad transmitente incluyeron en el contrato de compraventa una cláusula de indemnidad en relación con un procedimiento sancionador iniciado por la CNMC contra una de las sociedades adquiridas. En virtud de dicha cláusula, la sociedad transmitente se comprometía a abonar a la sociedad adquirente la eventual cuantía de la sanción.

Con posterioridad al proceso de adquisición, en el año 2015 la sociedad adquirida contra la cual se había iniciado el referido procedimiento sancionador fue absorbida por la sociedad adquirente. Finalmente, y tras dicha absorción, la sanción contra la sociedad absorbida fue confirmada por sentencia judicial firme. En cumplimiento de la cláusula de indemnidad, la sociedad transmitente indemnizó a la sociedad adquirente en la suma correspondiente a la sanción confirmada.

A fin de aclarar el tratamiento fiscal aplicable a la indemnización recibida y a la sanción impuesta, la DGT solicita informe al ICAC. La respuesta del ICAC es la siguiente:

- a)** Con base en los apartados 2.5.1 y 2.3 de la NRV 19ª del PGC, la cláusula de indemnización debe recibir el tratamiento contable previsto para las contraprestaciones contingentes en el marco de una combinación de negocios y, por ende, debe ser tratada como un activo independiente del coste de la inversión.
- b)** Así pues, se distinguen los siguientes períodos temporales:
 - a.** Hasta que transcurra un año desde la fecha de adquisición:
 - i.** La sociedad adquirente deberá realizar la mejor estimación del valor de los activos identificables y de los pasivos asumidos.
 - ii.** Si apreciase la existencia de alguna contraprestación contingente derivada de la existencia de una obligación a cargo de la sociedad adquirida que será compensada por el vendedor, el importe recibido no se contabilizará como un ingreso, sino como la recuperación de la contraprestación contingente entregada.
 - iii.** Por tanto, la sociedad adquirida reconocerá en

la fecha de adquisición un gasto y la correspondiente provisión.

- iv. Y el socio (la sociedad adquirente) registrará una reducción en el valor inicial de la inversión para contabilizar la contraprestación contingente, en aplicación del apartado 2.3 de la NRV 19ª, como un activo o un ajuste en el valor inicial de la citada contraprestación, con cargo o abono, según proceda, a la cuenta que refleje la inversión en los instrumentos de patrimonio.
- b. Una vez transcurrido el plazo de un año, la diferencia que pueda surgir entre el cobro estimado y el que finalmente se produzca deberá tener reflejo en la cuenta de pérdidas y ganancias. Así:
 - i. La sociedad adquirida reconocerá un gasto o un ingreso derivado del cambio de estimación en el importe de la provisión.
 - ii. El socio (la sociedad adquirente) deberá contabilizar un ingreso o gasto derivado del cambio de estimación en el importe de la prestación contingente.
 - c) En el caso de que la sociedad adquirida hubiese omitido por error el registro de las obligaciones que se pudieran derivar de los litigios en curso o que pudieran surgir en un futuro a raíz de hechos anteriores a la fecha de adquisición, deberá subsanar tal error en el ejercicio en el que el mismo se advierta, de conformidad con lo dispuesto en la NRV 22ª del PGC. Así pues:
 - a. La sociedad adquirida reconocerá un gasto, reduciendo el importe de sus reservas.
 - b. La sociedad adquirente deberá contabilizar el consiguiente ajuste en el valor de la inversión por la mejor estimación del importe de la contraprestación contingente, según lo establecido en la apartado 2.3 de la NRV 19ª del PGC.
 - d) Finalmente, para el caso que se produzca una fusión de ambas sociedades, o bien la sociedad adquirente formule cuentas anuales consolidadas, y en la medida que el objetivo de la cláusula de

indemnidad es trasladar al antiguo propietario el quebranto que se produzca en la sociedad adquirida, la confirmación judicial de la sanción traerá consigo el reconocimiento en la entidad adquirida de un pasivo y un activo por el mismo importe, sin afectar a la cuenta de pérdidas y ganancias.

La DGT concluye afirmando diciendo que este tratamiento contable es plenamente trasladable al ámbito fiscal, añadiendo que en este supuesto sería de aplicación lo establecido en el artículo 11.3 de la LIS (reglas de imputación contable).

2.4 Impuesto sobre Sociedades.- Un contrato de cuentas en participación no es contribuyente del Impuesto sobre Sociedades (Dirección General de Tributos. Consulta V3861-16, de 13 de septiembre)

El artículo 7 de la LIS dispone que serán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las personas jurídicas que tengan su residencia en territorio español, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

Planteada la duda de si un contrato de cuentas de participación debe ser considerado como sociedad civil con objeto mercantil, la DGT concluye de la siguiente forma:

- a) En primer lugar, afirma que para realizar este análisis es preciso acudir a la legislación mercantil a fin de determinar si este tipo de contratos implica la existencia de una personalidad jurídica separada.
- b) Según el Código de Comercio, el contrato de cuentas en participación es un contrato de colaboración entre dos sujetos, en virtud del cual uno de ellos ("cuenta-partícipe") aporta bienes de su propiedad, dinero o derechos a otro ("gestor"), obligándose este a aplicar dicha aportación a una determinada operación u operaciones o a una determinada actividad empresarial o profesional (que desarrollará independientemente y en nombre propio) y a informar, rendir cuentas y dar participación al cuenta-partícipe en las ganancias y pérdidas que resulten
- c) Según doctrina reiterada las aportaciones realizadas por el partícipe en un contrato de cuentas en participación pasan a integrarse en el patrimonio del gestor, adquiriendo éste su titularidad.

- d) Conforme a ello, la NRV 19ª del PGC califica las aportaciones realizadas por el partícipe no gestor en el negocio como un derecho de crédito (“partidas a cobrar”) y las cantidades recibidas de los partícipes no gestores, en virtud del contrato de cuentas en participación, como un débito (“partidas a pagar”).

En consecuencia, la DGT concluye que el contrato de cuentas en participación no implica la constitución de una entidad con personalidad jurídica propia, ni la formación de un fondo o patrimonio común independiente del privativo del titular (gestor) y de los interesados (cuenta-partícipes). Por lo tanto, la cuenta en participación no puede ser asimilada a una sociedad civil y no tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

2.5 Impuesto sobre Sociedades.- No es admisible el reparto selectivo del pasivo bajo el régimen de neutralidad fiscal (Dirección General de Tributos. Consulta V3843-I6, de 12 de septiembre)

La entidad A adquirió una serie de derechos sobre unos terrenos ubicados en el extranjero con la intención de su posterior desarrollo urbanístico. Esa entidad se había financiado con créditos otorgados tanto por su socio como por otras entidades del grupo.

Se pretende llevar a cabo una escisión parcial a través de la cual se transmitirían los referidos derechos. Se desea llevar a cabo un reparto selectivo del pasivo que evite que dos de las entidades beneficiarias de la escisión incurran en fondos propios negativos.

Se plantea si la opción por un reparto selectivo del pasivo conllevaría la pérdida del régimen de neutralidad fiscal.

La DGT concluye que:

- a) No resulta válido el criterio de reparto selectivo del pasivo: los préstamos deberán distribuirse a la rama de actividad segregada en función de los activos financiados atribuidos a ésta.
- b) El saldo restante que no pueda atribuirse conforme a esa regla, deberá atribuirse a cada bloque de elementos transmitidos en proporción

al valor de los activos asignados a cada uno de dichos bloques.

2.6 Impuesto sobre Sociedades, IRPF e Impuesto sobre la Renta de no Residentes.- Tributación y retenciones como consecuencia de una reducción de capital mediante amortización de participaciones (Dirección General de Tributos. Consulta V3840-I6, de 12 de septiembre)

Se analiza la tributación de una reducción de capital mediante amortización de participaciones que tiene como fin la restitución de aportaciones a los socios, entre los que se encuentran contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, el IRPF y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes. También se analiza la obligación de retención que deriva de este tipo de operaciones.

La DGT distingue los siguientes supuestos:

- a) Socio sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades: La sociedad que reduce capital no deberá practicar retención, en la medida en que no estamos ante rentas incluidas en el artículo 60 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
- b) Socio contribuyente del IRPF: Es necesario distinguir entre los siguientes supuestos:
 - i. **Supuesto I:** Que la devolución de aportaciones no proceda de beneficios no distribuidos.

En este caso:

- (i) El importe recibido minorará el valor de adquisición de los valores afectados hasta su anulación.
- (ii) El exceso tributaría como rendimiento del capital mobiliario, en la forma prevista para la distribución de prima de emisión. Este importe no estará sujeto a retención por parte de la sociedad consultante.
- (iii) No obstante, tratándose de acciones no admitidas a negociación, si existe una diferencia positiva entre los fondos propios que proporcionalmente correspondan a las participaciones afectadas y su valor de adquisición, el importe de la devolución que no proceda de beneficios no distribuidos se considerará rendimien-

to de capital mobiliario hasta el límite de dicha diferencia positiva, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión. Este importe no estará sujeto a retención o ingreso a cuenta.

El exceso que en su caso pueda haber entre el importe de la devolución de aportaciones que no proceda de beneficios no distribuidos y dicha diferencia positiva, minorará el valor de adquisición de las participaciones afectadas y, si dicho exceso supera el valor de adquisición de las participaciones, la diferencia se considerará asimismo rendimiento de capital mobiliario en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión, no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta.

Debe precisarse que, a efectos del cálculo de los fondos propios que proporcionalmente correspondan a las participaciones afectadas, no deben incluirse las reservas, beneficios u otras partidas contabilizadas en los fondos propios no procedentes de aportaciones de socios que se hubieran tenido en cuenta para determinar el importe correspondiente a la letra siguiente.

ii. Supuesto 2: Que la devolución de aportaciones proceda de beneficios no distribuidos.

En este caso, el importe recibido tributará, en su integridad, como rendimiento del capital mobiliario, estando sujeto a retención e ingreso a cuenta.

Finalmente, la sociedad que reduce capital estará obligada a presentar, en los términos descritos en el artículo 69.5 del Reglamento del IRPF, una declaración informativa sobre la operación de reducción de capital, salvo que en la misma intervenga alguno de los sujetos obligados a presentar la declaración informativa a la que se refiere el artículo 42 del Real Decreto 1065/2207.

c) Socio contribuyente del Impuesto sobre la Renta de No Residentes: La renta obtenida por los socios no residentes derivada de la reducción de capital no estará sujeta a retención, salvo que proceda de beneficios no distribuidos (partiendo de la base de que la sociedad consultante no es una sociedad de inversión de capital variable constituida con arreglo a la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva).

2.7 Impuesto sobre Sociedades.- Aplicación parcial de la exención de dividendos y plusvalías cuando la participación indirecta es inferior al 5% (Dirección General de Tributos. Consulta V3830-16, de 12 de septiembre)

Se plantea la aplicación de la exención del artículo 21 de la LIS para un caso de reparto de dividendos en el que se dan las siguientes circunstancias:

- a) El dividendo se reparte a socios personas jurídicas que tienen una participación en la entidad que reparte el dividendo superior al 5% en todos los casos.
- b) Los beneficios con cargo a los cuales se distribuyen los dividendos están constituidos en más de un 70% por dividendos en otras sociedades, en las que la participación indirecta no alcanza el 5% (el resto de los beneficios procede de actividades de arrendamiento y de explotación de fincas rústicas).

Según la DGT:

- a) Al resultar la referida participación indirecta inferior al 5%, los socios solo podrán aplicar la exención sobre la parte de los dividendos percibidos que se corresponda con beneficios procedentes del desarrollo de una actividad empresarial (en este caso, de arrendamiento y explotación de fincas rústicas).
- b) El importe exento será el que resulte de aplicar a la totalidad de los dividendos el porcentaje que resulte de dividir los beneficios derivados del desarrollo de esas actividades entre los beneficios totales obtenidos en el ejercicio.
- c) Finalmente, debido a que los dividendos distribuidos solo estarán parcialmente exentos, la sociedad pagadora deberá practicar retención sobre la parte de los dividendos que no estén exentos.

2.8 Procedimiento de recaudación.- Es válida la providencia de apremio emitida tras la inadmisión de la suspensión aunque esa inadmisión haya sido impugnada (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 27 de octubre de 2016)

El contribuyente había solicitado la suspensión con dispensa de garantías, solicitud que el TEAR inadmitió a trá-

mite. Tras esta decisión del TEAR se dictó providencia de apremio de la deuda. No obstante, el contribuyente había interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a la referida inadmisión, solicitando la suspensión de dicha decisión del TEAR, suspensión que fue admitida por el TSJ de Canarias.

Se discute ante el TEAC si la providencia de apremio era correcta.

El TEAC razona del siguiente modo:

- a) En primer lugar, asume (con base en reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo) que la ejecutividad de los actos administrativos debe conciliarse con el derecho a la tutela judicial efectiva, de modo que no cabe continuar la ejecución del acto controvertido mientras se decide su suspensión como medida cautelar en un proceso judicial.
- b) Por otro, alude a la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de enero de 2016 y a la posibilidad en ella reconocida de la suspensión de actos de contenido negativo, en cuanto a los efectos positivos que comportan como puede ser el pago de una deuda tributaria cuyo aplazamiento se denegó, cuando se impugna esa denegación.
- c) A pesar de ello, el TEAC concluye que estos criterios no pueden prevalecer sobre la ejecutividad del acto administrativo antes de que se haya solicitado su suspensión.

Así, inadmitida la solicitud de suspensión, ello comporta que esa solicitud se tenga por no formulada, lo que a su vez supone que la deuda se encontraba ya irremediablemente en periodo ejecutivo y que era posible dictar la providencia de apremio si aún no se había solicitado la suspensión de aquella inadmisión a trámite. Por lo tanto, para el TEAC la providencia de apremio era correcta.

2.9 Procedimiento de recaudación.- Son conformes a derecho las diligencias de embargo sobre los abonos en la cuenta del deudor por la utilización de TPVs o datáfonos (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 27 de octubre de 2016)

La cuestión controvertida se centra en determinar la conformidad a derecho del embargo de los créditos derivados de los abonos en la cuenta del deudor tributario que se

vayan realizando en la entidad financiera donde tiene abierta la cuenta como consecuencia de la utilización de terminales de puntos de venta (TPV) o datáfonos a través de los cuales los clientes del deudor tributario efectúan el pago de los bienes y servicios adquiridos.

A este respecto, debemos recordar que, aunque la normativa tributaria impide el embargo de bienes futuros aún no nacidos y de incierta inexistencia futura, sí prevé la posibilidad de embargar (i) créditos devengados cuyo periodo de pago aún no haya vencido o (ii) créditos que conlleven pagos sucesivos, siempre que los mismos se deriven de operaciones cuyo pago haya sido estipulado a plazos o en las cuales existe una relación continuada o de tracto sucesivo.

En relación con lo anterior, el TEAC concluye lo siguiente:

- a) La relación jurídica que une a la entidad financiera con el obligado tributario como consecuencia del empleo de datáfonos o TPVs es una relación compleja, en virtud de la cual se genera un derecho de crédito periódico.
- b) Si bien la relación jurídica no fija en puridad una obligación de tracto sucesivo, su régimen es asimilable al de ese tipo de obligaciones, pues si bien el momento del nacimiento de la obligación es indeterminado, el establecimiento no puede negarse a aceptar los pagos con tarjeta de sus clientes y la disponibilidad de fondos es prácticamente inmediata.
- c) Como consecuencia de lo anterior, la diligencia de embargo no afecta sólo al saldo que en el momento de la recepción de la misma tenga la cuenta del obligado tributario, sino que alcanza también a los abonos que la entidad financiera deba realizar como consecuencia de las operaciones realizadas a través de datafonos o TPVs, sin necesidad de dictar una diligencia de embargo diferenciada por cada uno de los saldos que con la periodicidad pactada se abonen en la citada cuenta.

2.10 Procedimiento de revisión.- La sentencia que anula una liquidación deja sin eficacia la sanción impuesta, aunque hubiera adquirido firmeza (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 20 de octubre de 2016)

La Administración tributaria practicó liquidación de IVA e impuso una sanción. Frente a ambos actos administrati-

vos, el obligado tributario interpuso los correspondientes recursos de reposición, siendo los mismos parcialmente estimados.

Como consecuencia de lo anterior, la Administración practicó una nueva liquidación y dictó un nuevo acuerdo de imposición de sanción. Frente a la liquidación practicada se siguieron las correspondientes vías de recurso. Por el contrario, el nuevo acuerdo de imposición de sanción devino firme. En el marco de los recursos interpuestos frente a la nueva liquidación recayó finalmente sentencia estimatoria dictada por el TSJ de Andalucía, que anuló dicha liquidación.

En este contexto, el contribuyente interpuso recurso extraordinario de revisión frente al acuerdo de imposición de sanción -que había devenido firme- por entender que la Sentencia del TSJ de Andalucía era un documento de valor esencial que debía suponer la anulación del mismo.

El TEAC estima el referido recurso extraordinario de revisión y anula el acuerdo de imposición de sanción por entender que la resolución del TSJ de Andalucía constituye un documento posterior cuyo valor es esencial en la medida en que anula la liquidación que había servido de base para practicar la sanción impuesta.

2.11 Procedimiento sancionador.- Los elementos fácticos y jurídicos en los que se fundamenta la existencia de la culpabilidad deben constar en el expediente sancionador y el acuerdo sancionador (Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución del 8 de septiembre de 2016)

En el marco de esta reclamación económico-administrativa se plantean, entre otras cuestiones, cuáles son las consecuencias jurídicas que se derivan de que no se incorporen al expediente sancionador los documentos y pruebas que sostienen la resolución sancionadora y, en particular, la existencia de culpabilidad, como lo exige el artículo 210.2 de la LGT.

El TEAC concluye que:

- a) Ese artículo pretende garantizar la instrucción separada de los expedientes sancionadores, separación que si bien no obliga a repetir, en el seno del procedimiento sancionador; toda la instrucción realizada para ultimar la liquidación, sí

exige, al menos, extraer del expediente liquidador los elementos que deban sustentar la sanción e incorporarlos al expediente sancionador.

De este modo, siendo independientes ambos procesos, es un defecto material la ausencia de pruebas en el expediente sancionador, no siendo suficiente que la documentación se encuentre en el expediente de la liquidación.

- b) La incorporación al expediente de la documentación debe ser no sólo formal, sino real, no resultando suficiente una mera referencia a la ubicación de las pruebas y datos en el expediente relativo a la liquidación.
- c) Las normas procesales que imponen la acumulación de reclamaciones económico-administrativas planteadas de forma independiente frente a las liquidaciones y las sanciones no pueden paliar, corregir o subsanar la ausencia de documentos y pruebas en los expedientes sancionadores instruidos.
- d) No es posible completar el expediente acudiendo a la facultad del Tribunal para solicitar que se complete dicho expediente en vía de revisión administrativa.

03 **NORMATIVA**

3.1 Modelo 289 de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua

La trasposición en España de la normativa de intercambio automático de información acordada a nivel OCDE (Acuerdo Multilateral) y a nivel UE (Directiva 2014/107/UE) se realizó a través del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, en virtud del cual se establece (i) el detalle de entidades obligadas a comunicar información, (ii) las obligaciones de diligencia debida por dichas entidades para identificar la nacionalidad de los titulares de las "cuentas financieras" incluidas en el ámbito de ese intercambio automático de información y (iii) todas las definiciones relevantes a este respecto.

Conforme a ello, en el BOE de 27 de octubre de 2016 se ha publicado la Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua y por la que se modifican otras normas tributarias.

El modelo 289 se presentará por primera vez en 2017 respecto de 2016 y el plazo de presentación se extiende desde el 1 de enero al 31 de mayo.

Aunque la Orden deroga el modelo 299 (de declaración anual de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea y en otros países y territorios con los que se haya establecido un intercambio de información), al sustituirlo por el referido modelo 289 (mucho más amplio) aquel modelo 299 deberá ser presentado por última vez respecto a 2016 en relación con los residentes en Aruba y San Martín.

Finalmente:

- a) La Orden modifica también la normativa del modelo 290 (obligaciones de información y diligencia debida establecidas en el acuerdo entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la aplicación de la ley estadounidense de cumplimiento tributario de cuentas extranjeras y se aprueba la declaración informativa anual de cuentas financieras de determinadas personas estadounidenses –FATCA-) con la finalidad de homogenizar el plazo de presentación de las declaraciones informativas derivadas de la asistencia mutua (el actual modelo 290 y el nuevo modelo 289) que, como se ha señalado, se extiende desde el 1 de enero al 31 de mayo.
- b) Asimismo, en cuanto al modelo 291 (rendimientos de cuentas de no residentes), se modifican los diseños lógicos para incorporar dos nuevos campos relativos al volumen total de entradas y salidas de fondos de la cuenta financiera, evitando que a 31 de diciembre o en el último trimestre figuren saldos que pueden diferir en gran cuantía de los existentes en el resto del período.

Lo dispuesto en la Orden entró en vigor el día 28 de octubre de 2016 y es de aplicación por primera vez para la presentación de los modelos de declaración informativa anual 289, 290 y 291 correspondientes al año 2016.

3.2 Pago fraccionado mínimo para contribuyentes beneficiarios de la RIC, el régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales, la ZEC y la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Con fecha 1 de noviembre de 2016 y entrada en vigor el

mismo día, se ha publicado la Ley Orgánica 1/2016, de 31 de octubre, de reforma de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera que (entre otras cuestiones) modifica la Disposición adicional quinta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (“Incidencia del Régimen Económico Fiscal de Canarias y de la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla en el cálculo de los pagos fraccionados”).

En concreto, se incorporan las siguientes precisiones en cuanto al método de determinación del resultado contable positivo a efectos de aplicar la regla del pago fraccionado mínimo del 23% aprobada por el Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público:

- Los contribuyentes que apliquen la Reserva para inversiones en Canarias (RIC) podrán minorar el resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias en el importe de la RIC que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los periodos de los 3, 9 u 11 primeros meses del periodo impositivo y con el límite máximo del 90 por ciento de la base imponible de cada uno de ellos.
- Los contribuyentes que apliquen el Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales podrán minorar el resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias en el 50% de los rendimientos que tengan derecho a la bonificación prevista para dicho régimen especial.
- Los contribuyentes que apliquen el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria (ZEC) no computarán como resultado contable positivo a efectos de aplicar el pago fraccionado mínimo el importe mínimo previsto en las reglas de determinación de la base imponible a la que le resulte de aplicación el tipo especial de gravamen de la ZEC.
- Los contribuyentes que apliquen la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla podrán minorar el resultado contable positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias en el 50% de aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas que tengan derecho a la aplicación de la referida bonificación.

De acuerdo con la redacción modificada de la Disposición adicional quinta de la Ley 27/2014, las precisiones incorporadas resultan de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado a partir de la entrada en vigor del RDL 2/2016, es decir, a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración comenzase a partir del 30 de septiembre de 2016. En consecuencia, las referidas precisiones tienen efecto retroactivo a la fecha de entrada en vigor del citado RDL 2/2016.

04 OTROS

4.1 Suscripción al servicio de avisos de notificaciones

El artículo 41 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas introdujo, en materia de notificaciones electrónicas, la posibilidad de que los contribuyentes identifiquen dispositivos electrónicos y/o direcciones de correo electrónico para recibir avisos de notificaciones emitidas por la Agencia Tributaria.

La Agencia Tributaria ha puesto en marcha el servicio para la suscripción de los contribuyentes a dichos avisos y ha señalado expresamente que los avisos recibidos en ningún caso tendrán la consideración de notificación, de forma que, en el supuesto de que por motivos técnicos no sea posible realizar el aviso, ello no impedirá que la notificación se considere plenamente válida.

A dicho servicio podrán suscribirse tanto personas físicas como jurídicas y entidades sin personalidad jurídica, con las siguientes especialidades:

a) Personas físicas:

Para acceder a este servicio voluntario se deberá disponer de Cl@ve PIN de certificado electrónico o DNI electrónico, o de un número de referencia (obtenido a través del Servicio RENØ).

Se podrá acceder a la notificación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria con Cl@ve PIN o certificado electrónico (pero no únicamente con el número de referencia de la concreta notificación). Sin perjuicio de lo anterior, se enviará la notificación por correo postal.

b) Personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica:

Para acceder a este servicio voluntario se deberá disponer de certificado electrónico de representante.

Se podrá acceder a la notificación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, mediante la Dirección Electrónica Habilitada a través del punto de acceso general de la Administración General del Estado (notificaciones.060.es) o a través de la carpeta ciudadana (sede.administracion.gob.es/carpeta/clave.htm).

Si, además de darse de alta en este servicio, al configurar el perfil de la Dirección Electrónica Habilitada se ha dado de alta alguna dirección de correo electrónico para recibir avisos de las notificaciones recibidas, se recibirán varios avisos correspondientes a una misma notificación.

Por último, interesa llamar la atención sobre la entrada en vigor de la Ley 39/2015 el 2 de octubre de 2016. Como se indicó en nuestro anterior boletín, con la entrada en vigor de esta norma los sábados pasan a ser inhábiles a efectos del cómputo de plazos administrativos. No obstante, es preciso tener en cuenta que esta previsión no resultará de aplicación a los procedimientos iniciados con anterioridad al 2 de octubre de 2016 sino solo a los posteriores.

En definitiva, en aquellos procedimientos iniciados con anterioridad al 2 de octubre de 2016, el cómputo de los plazos para los trámites a realizar con posterioridad a la misma fecha se efectuará de acuerdo con las normas anteriormente vigentes, según las cuales los sábados son días hábiles a efectos administrativos.

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



1941-2016
GARRIGUES

Hermosilla, 3
28001 Madrid
T +34 91 514 52 00
F +34 91 399 24 08
www.garrigues.com