

**ÍNDICE****Boletines Oficiales****ESTADO**Miércoles 11 de octubre de 2023

Núm. 243

**ESTADO. IIVTNU GUIPÚZKOA.** [Cuestión prejudicial](#) de validez sobre normas forales fiscales n.º 5349-2023, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

[\[pág. 6\]](#)**CANARIAS**Boletín Oficial de Canarias núm. 201

**CANARIAS. ISD. CONVALIDACIÓN.** [RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2023](#), de la Presidencia, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001).

[\[pág. 7\]](#)**CASTILLA LA MANCHA**AÑO XLII Núm. 19510 de octubre de 2023

**CASTILLA LA MANCHA. RECAUDACIÓN.** [Resolución de 03/10/2023](#), de la Dirección General de Tributos y Ordenación del Juego, mediante la que se modifica el anexo I.A y el anexo II.A de la Orden de 08/10/2012, de la Consejería de Hacienda, por la que se aprueban los documentos de pago de tasas, precios públicos y otros ingresos, se establecen los órganos competentes y se regula el procedimiento de recaudación. [2023/8389]

[\[pág. 9\]](#)**BIZKAIA**Núm. 195Martes, 10 de octubre de 2023

**BIZKAIA. MODELO 232.** [ORDEN FORAL 387/2023](#), de 29 de septiembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 1047/2018, de 12 de junio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se aprueba el modelo 232 de Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

[\[pág. 10\]](#)



**BIZKAIA. MODELO 20R.** [ORDEN FORAL 388/2023](#), de 29 de septiembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 60/2015, de 9 de enero, por la que se aprueba el modelo 20R Comunicación a efectos de la aplicación del régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

[\[pág. 11\]](#)

Viernes, 13 de octubre de 2023



**IVA. DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2023**, de 5 de octubre, por el que se modifica el Decreto Foral Normativo 1/2023, de 28 de febrero, de medidas tributarias en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de energía eléctrica, en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y en las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

[\[pág. 11\]](#)

## GIPUZKOA

### Boletín 13-10-2023, Número 198



**TIKETBAI.** Orden Foral 415/2023, de 4 de octubre, por la que se modifican la Orden Foral 521/2020, de 23 de diciembre, y la Orden Foral 357/2023, de 6 de agosto, por la que se modifica la Orden Foral 521/2020, de 23 de diciembre, por la que se regulan las especificaciones técnicas y funcionales del software TicketBAI y la declaración de alta en el Registro de Software

[\[pág. 12\]](#)

## ARABA

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120



**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 433/2023](#), de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de junio por la que se aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras

[\[pág. 13\]](#)

**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 595/2023](#), de 19 de septiembre por la que se modifica la disposición final de la Orden Foral 433/2023, de 22 de junio que aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

## Novedades web AEAT



**IRPF.** Se publica en la web de la AEAT las novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de septiembre

[\[pág. 14\]](#)



**IS.** Se publica en la web de la AEAT las novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de septiembre

[\[pág. 15\]](#)

## Consultas DGT



**ITPAJD.IIVTNU.** En una liquidación de gananciales, la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda con dos garajes, uno anejo y otra finca registral independiente, supone un exceso de adjudicación sujeto a TPO e IIVTNU, **puesto que la plaza de garaje registral independiente podía** haberse adjudicado al otro cónyuge.

[\[pág. 17\]](#)



**IVA. BONO POLIVALENTE.** Consulta sobre IVA en un sistema de concesión de descuentos en alojamientos mediante puntos que se canjean. La entidad gestora del programa de fidelidad emite puntos canjeables por estancias en hoteles del mundo a cambio de una cuota de entrada y otra mensual

[\[pág. 18\]](#)



**IS.** El recargo de las prestaciones económicas derivadas de un accidente laboral por incumplimiento de medidas de seguridad no son deducibles en el IS

[\[pág. 19\]](#)

## Resolución del TEAC



**PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA.** Ampliación del alcance de las actuaciones en la propuesta de liquidación. STS de 3 de mayo de 2022 (Rec. Casación nº 5101-2020).

[\[pág. 21\]](#)



**IVA.** Entidad que presta en nombre propio el servicio de asistencia en carretera en caso de siniestro, refacturando posteriormente a su cliente principal, una entidad de seguros, los servicios prestados (grúa, reparación de vehículos, alojamiento y transporte de personas). Prestación única o prestaciones independientes. Aplicación del tipo general.

[\[pág. 21\]](#)



**IP.** Exención participaciones. Remuneración de funciones

**IP.** Exención de participaciones art. 4.Ocho.Dos LIP. Sociedades unipersonales. Funciones de dirección remuneradas.

[\[pág. 22\]](#)

**ISD.** Prohibición de disponer por parte del testador. Donación afectada de nulidad radical.

## Sentencia de interés



**PROCEDIMIENTO.** Tres sentencias del TS establecen que, Aunque la caducidad acontece por el mero transcurso del plazo legalmente establecido, por tanto, con independencia de que exista una declaración de caducidad, la Administración Tributaria está obligada a declarar la caducidad de forma expresa, transcurrido el plazo máximo legal para notificar la correspondiente liquidación en el procedimiento de gestión tributaria iniciado por declaración. Sin declaración expresa de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, relativo a un determinado concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo, no es posible iniciar un ulterior procedimiento de inspección respecto de dicho concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo. Tampoco cabe incorporar en ese nuevo procedimiento los documentos y elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado.

[\[pág. 23\]](#)

**IS. DEDUCIBILIDAD DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE POSIBLES INSOLVENCIAS.** Es deducible la pérdida por deterioro derivado de posibles insolvencias de deudores en el IS porque ha transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación

[\[pág. 24\]](#)

**IS. REFORMULACIÓN DE CUENTAS.** La corrección de BINs debe imputarse en el ejercicio de su reformulación de cuentas y no en el ejercicio que se detecta porque no es un error.

[\[pág. 25\]](#)

## Actualidad del Poder Judicial



**INSPECCIÓN.** El Tribunal Supremo establece que Hacienda no puede acceder a los dispositivos electrónicos en una inspección si vulnera derechos fundamentales..

[\[pág. 27\]](#)

## Sentencia del TSJUE



**IVA.** Los regalos concedidos por suscribirse a publicaciones periódicas son, a efectos de IVA, una prestación accesoria a la prestación principal y no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito

[\[pág. 29\]](#)

## Recuerda que ...



**CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA.** El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria **se iniciará mediante solicitud** del obligado tributario que deberá presentarse durante el **mes de octubre del año natural** inmediato anterior a aquel en el que el sistema de cuenta corriente deba surtir efectos

[\[pág. 31\]](#)



### APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DEUDAS TRIBUTARIAS

El 15 de abril entró en vigor la Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a de 30.000 € a 50.000 €.

[\[pág. 32\]](#)

# Boletines Oficiales

**ESTADO****Miércoles 11 de octubre de 2023****Núm. 243**

**ESTADO. IIVTNU GUIPÚZKOA. [Cuestión prejudicial](#) de validez sobre normas forales fiscales n.º 5349-2023, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.**

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 26 de septiembre de 2023, **ha acordado admitir a trámite la cuestión prejudicial de validez sobre normas forales fiscales número 5349-2023 planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de San Sebastián**, en el procedimiento abreviado núm. 45/2022, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la [Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana](#), y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10.1 c) LOTC, reservar para sí el conocimiento de la presente cuestión.

De conformidad con lo establecido en el art. 37.2 LOTC, quienes sean parte en el procedimiento abreviado núm. 45/2022, podrán personarse ante este Tribunal dentro de los quince días siguientes a la publicación del presente edicto en el «Boletín Oficial del Estado».

Artículo 4.

1. La base imponible de este Impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 3.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:  
a) En las transmisiones de terrenos, el valor de los mismos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo al mismo. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración que se instruyan, referido a la fecha de devengo.

Cuando el terreno, aún siendo de naturaleza urbana, en el momento del devengo del impuesto no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

...

3. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en el apartado 2 anterior, se aplicará el porcentaje anual que determine cada Ayuntamiento, sin que el mismo pueda exceder de los límites siguientes:

- a) Período de uno hasta cinco años: 3,6.
- b) Período de hasta diez años: 3,4.
- c) Período de hasta quince años: 3,1.
- d) Período de hasta veinte años: 2,9.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes: Primera. El incremento de valor de cada operación gravada por el Impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

Segunda. El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

Tercera. Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla primera y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla segunda, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho periodo.

## CANARIAS

### Boletín Oficial de Canarias núm. 201



### [CANARIAS. ISD. CONVALIDACIÓN. RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2023](#), de la Presidencia, por la que se

ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001).

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 161.4 del Reglamento del Parlamento, el Pleno del Parlamento de Canarias, en sesión celebrada los días 26 y 27 de septiembre de 2023, acordó convalidar el Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre, por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001), publicado en el Boletín Oficial de Canarias n.º 175, de 5 de septiembre de 2023.

[Te recordamos que en el boletín de 5 de septiembre publicamos modificación aprobada por el Decreto-ley 5/2023](#)

Primer@Lectura

Boletín FISCAL diario

Martes, 5 de septiembre de 2023

[DECRETO ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**Artículo único.** Modificación del texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

Se modifica el texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, en los siguientes términos:

**Uno.- Se modifica el artículo 24 ter, que queda con la siguiente redacción:**

**“Artículo 24 ter. Bonificación de la cuota por parentesco.**

~~Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I, II y III de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario. El porcentaje de bonificación será el que corresponda de los siguientes:  
Grupo I: el 99,9 por 100 con independencia del importe de la cuota tributaria.~~

Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I, II y III de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario”.



~~Grupo II y III: hasta 55.000 euros se bonificará en un 99,9 por 100.~~

~~El exceso de cuota superior a 55.000 euros se bonificará de la forma siguiente:~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 55.000 euros e inferior o igual a 65.000 euros: el 90 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 65.000 euros e inferior o igual a 95.000 euros: el 80 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 95.000 euros e inferior o igual a 125.000 euros: el 70 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 125.000 euros e inferior o igual a 155.000 euros: el 60 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 155.000 euros e inferior o igual a 185.000 euros: el 50 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 185.000 euros e inferior o igual a 215.000 euros: el 40 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 215.000 euros e inferior o igual a 245.000 euros: el 30 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 245.000 euros e inferior o igual a 275.000 euros: el 20 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 275.000 euros e inferior o igual a 305.000 euros: el 10 por 100.~~

**Dos.- Se modifica el artículo 26 sexies, que queda con la siguiente redacción:**

**“Artículo 26 sexies. Bonificación de la cuota por parentesco.**

~~Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones inter vivos, siempre que la donación se formalice en documento público. No será necesaria esta formalización cuando se trate de contratos de seguros que deban tributar como donación.~~

~~El porcentaje de bonificación será el que corresponda de los siguientes:~~

~~Grupo I: el 99,9 por 100 con independencia del importe de la cuota tributaria.~~

~~Grupo II: hasta 55.000 euros se bonificará en un 99,9 por 100.~~

~~El exceso de cuota superior a 55.000 euros se bonificará de la forma siguiente:~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 55.000 euros e inferior o igual a 65.000 euros: el 90 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 65.000 euros e inferior o igual a 95.000 euros: el 80 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 95.000 euros e inferior o igual a 125.000 euros: el 70 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 125.000 euros e inferior o igual a 155.000 euros: el 60 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 155.000 euros e inferior o igual a 185.000 euros: el 50 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 185.000 euros e inferior o igual a 215.000 euros: el 40 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 215.000 euros e inferior o igual a 245.000 euros: el 30 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 245.000 euros e inferior o igual a 275.000 euros: el 20 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 275.000 euros e inferior o igual a 305.000 euros: el 10 por 100.~~

~~Esta bonificación no será aplicable a aquellas adquisiciones inter vivos que en los 3 años anteriores se hayan beneficiado de la bonificación prevista en este artículo, salvo que, en dicho plazo, se produzca su adquisición mortis causa.~~

**Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria** derivada de las adquisiciones «inter vivos», siempre que la donación se formalice en documento público. No será necesaria esta formalización cuando se trate de contratos de seguros que deban tributar como donación. Esta bonificación no será aplicable a aquellas adquisiciones «inter vivos» que en los 3 años anteriores se hayan beneficiado de la bonificación prevista en este artículo, salvo que, en dicho plazo, se produzca su adquisición «mortis causa».”

**Disposición final única.- Entrada en vigor.**

**El presente Decreto ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.**



**CASTILLA LA MANCHA**

AÑO XLII Núm. 195

10 de octubre de 2023



**CASTILLA LA MANCHA. RECAUDACIÓN. Resolución de 03/10/2023.**

de la Dirección General de Tributos y Ordenación del Juego, mediante la que se modifica el anexo I.A y el anexo II.A de la Orden de 08/10/2012, de la Consejería de Hacienda, por la que se aprueban los documentos de pago de tasas, precios públicos y otros ingresos, se establecen los órganos competentes y se regula el procedimiento de recaudación. [2023/8389]

Concepto de Ingreso	Denominación Del Concepto	Centro Gestor
4230	Reintegro Convenio Plan de Empleo Albacete ejercicios cerrados	TE
4231	Reintegro Convenio Plan de Empleo Albacete ejercicio corriente	TE
4232	Reintegro Convenio Plan de Empleo Ciudad Real ejercicios cerrados	TE
4233	Reintegro Convenio Plan de Empleo Ciudad Real ejercicio corriente	TE
4234	Reintegro Convenio Plan de Empleo Cuenca ejercicios cerrados	TE
4235	Reintegro Convenio Plan de Empleo Cuenca ejercicio corriente	TE
4236	Reintegro Convenio Plan de Empleo Guadalajara ejercicios cerrados	TE
4237	Reintegro Convenio Plan de Empleo Guadalajara ejercicio corriente	TE
4238	Reintegro Convenio Plan de Empleo Toledo ejercicios cerrados	TE
4239	Reintegro Convenio Plan de Empleo Toledo ejercicio corriente	TE
5050	Canon por ocupación temporal de vías pecuarias	DS

Concepto de Ingreso	Denominación del Concepto	Centro Gestor
1400	Tasa derechos de examen personal sanitario	SS

Código Territorial	Denominación
AI0001	Agencia de Investigación e Innovación de Castilla-La Mancha

Código Territorial	Denominación
AG0001	Servicios Centrales Agricultura, Ganadería y D.R.
AG0201	Deleg. Prov. de Agricultura, Ganadería y D.R. en Albacete
AG1301	Deleg. Prov. de Agricultura, Ganadería y D.R. en Ciudad Real
AG1601	Deleg. Prov. de Agricultura, Ganadería y D.R. en Cuenca
AG1901	Deleg. Prov. de Agricultura, Ganadería y D.R. en Guadalajara
AG4501	Deleg. Prov. de Agricultura, Ganadería y D.R. en Toledo
EH0030	Servicios Centrales de Hacienda, AAPP y TD
EH0201	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Tributos Albacete
EH0230	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Albacete
EH1301	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Tributos Ciudad Real
EH1330	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Ciudad Real
EH1601	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Tributos Cuenca
EH1630	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Cuenca
EH1901	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Tributos Guadalajara
EH1930	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Guadalajara
EH4501	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Tributos Toledo
EH4530	Deleg. Prov. Hacienda, AAPP y TD Toledo

**BIZKAIA**

Núm. 195

Martes, 10 de octubre de 2023

**BIZKAIA. MODELO 232. [ORDEN FORAL 387/2023, de 29 de septiembre](#)**

de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 1047/2018, de 12 de junio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas por la que se aprueba el modelo 232 de Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

(...) con la finalidad de combatir más eficientemente el fraude fiscal, **se amplía el concepto de paraíso fiscal y para ello se determina la consideración de jurisdicción no cooperativa**, atendiendo a criterios de equidad fiscal y transparencia, identificando aquellos países y territorios caracterizados por facilitar la existencia de sociedades extraterritoriales dirigidas a la atracción de beneficios sin actividad económica real bien por la existencia de baja o nula tributación o bien por su opacidad y falta de transparencia, por la inexistencia con dicho país de normativa de asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria aplicable, por la ausencia de un efectivo intercambio de información tributaria o por los resultados de las evaluaciones sobre la efectividad de los intercambios de información con dichos países y territorios.

Ministerio de Hacienda y Función Pública  
«BOE» núm. 35, de 10 de febrero de 2023

[Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero](#), por la que se determinan los países y territorios, así

como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

Artículo único. Relación de jurisdicciones no cooperativas. Tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas los siguientes países y territorios, así como los siguientes regímenes fiscales perjudiciales:

1. Anguila.
2. Bahrein.
3. Barbados.
4. Bermudas.
5. Dominica.
6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.
13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Turcas y Caicos.
16. Islas Vírgenes Británicas.
17. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
18. Jersey.
19. Palaos.
20. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (offshore business).
21. Samoa Americana.
22. Seychelles.
23. Trinidad y Tobago.
24. Vanuatu.

**BIZKAIA**

Núm. 195

Martes, 10 de octubre de 2023



**BIZKAIA. MODELO 20R. [ORDEN FORAL 388/2023](#)**, de 29 de septiembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 60/2015, de 9 de enero, por la que se aprueba el modelo 20R Comunicación a efectos de la aplicación del régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y del pasivo y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

(...) al objeto de obtener una información fiscal lo más precisa y lo más ajustada a la realidad de cada momento, se precisa actualizar el modelo 20R, incluyendo, en concreto, el grupo de deducciones con límite del 50 por 100 de la cuota líquida.

**BIZKAIA**

Viernes, 13 de octubre de 2023



**IVA. [DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2023](#)**, de 5 de octubre, por el que se modifica el Decreto Foral Normativo

1/2023, de 28 de febrero, de medidas tributarias en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de energía eléctrica, en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y en las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

... el Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, .... ha prorrogado durante el segundo semestre de 2023, la aplicación en el Impuesto sobre el Valor Añadido del tipo impositivo del 0 por ciento que recae sobre los productos básicos de alimentación, así como la del 5 por ciento con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias, para contribuir a la reducción del precio final de estos alimentos. En todo caso, la aplicación de tales tipos queda sujeta a la evolución de la tasa interanual de la inflación subyacente.

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26 del Concierto Económico con el País Vasco se hace necesario, mediante el presente Decreto Foral Normativo introducir en la normativa del Territorio Histórico de Bizkaia las modificaciones aludidas

[Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio](#), por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

**Artículo 171. Modificación del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad.**

**Con efectos desde el 1 de enero de 2023 y vigencia hasta el 31 de diciembre de 2023:**

1. Se aplicará el tipo del 5 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos:

- Los aceites de oliva y de semillas.
- Las pastas alimenticias.

El tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0,62 por ciento.

No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 10 por ciento a partir del día **1 del mes de noviembre de 2023**, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de septiembre, publicada en octubre, sea inferior al 5,5 por ciento. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 1,4 por ciento.

2. Se aplicará el tipo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos:

a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.

b) Las harinas panificables.

c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.

d) Los quesos.

e) Los huevos.

f) Las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

El tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0 por ciento.

No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 4 por ciento a partir del día 1 del mes de noviembre de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del **mes de septiembre**, publicada en octubre, sea inferior al 5,5 por ciento. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0,5 por ciento.

3. La reducción del tipo impositivo beneficiará íntegramente al consumidor, sin que, por tanto, el importe de la reducción pueda dedicarse total o parcialmente a incrementar el margen de beneficio empresarial con el consiguiente aumento de los precios en la cadena de producción, distribución o consumo de los productos, sin perjuicio de los compromisos adicionales que asuman y publiciten los sectores afectados, por responsabilidad social.

La efectividad de esta medida se verificará mediante un sistema de seguimiento de la evolución de los precios, independientemente de las actuaciones que corresponda realizar a la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia en el ámbito de sus competencias.»

## GIPUZKOA

### Boletín 13-10-2023, Número 198

Gipuzkoako  
Aldizkari  
Ofiziala



Boletín  
Oficial de  
Gipuzkoa

**TIKETBAI.** [Orden Foral 415/2023, de 4 de octubre](#), por la que se modifican la Orden Foral 521/2020, de 23 de diciembre, y la Orden Foral 357/2023, de 6 de agosto, por la que se modifica la Orden Foral 521/2020, de 23 de diciembre, por la que se regulan las especificaciones técnicas y funcionales del software TicketBAI y la declaración de alta en el Registro de Software

(...) se considera necesario que tanto estas últimas modificaciones como las modificaciones incluidas en la [Orden Foral 357/2023, de 6 de agosto](#), **sean de aplicación a partir de 1 de enero de 2024**, modificando así la entrada en vigor de esta última prevista en la disposición final única de la mencionada Orden Foral 357/2023, de 6 de agosto.

**ARABA**

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120

**BOTHA**

**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 433/2023](#), de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de junio por la que se aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHA y resultará de aplicación a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a periodos de liquidación que se inicien **a partir de 1 de septiembre de 2023.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas publicará en la Sede electrónica de la Diputación Foral de Álava **durante el mes de enero de cada año**, con efectos meramente informativos para la aplicación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, **una lista de sociedades cuyas acciones estarán sujetas a gravamen** de acuerdo con lo dispuesto en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 4 de la Norma Foral del Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Dicha lista tendrá carácter indicativo, sin que la ausencia en la misma de una sociedad que reúna las condiciones a que se refieren dichas letras excluya la aplicación del impuesto.

El **modelo 604 deberá presentarse e ingresarse durante los 25 primeros días naturales del mes siguiente al último día del correspondiente periodo de liquidación** (el período de liquidación coincidirá con el mes natural). No obstante, la presentación e ingreso que deba realizar en el mes de enero se extenderá hasta el día 31 de dicho mes.

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120

**BOTHA**

**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 595/2023](#), de 19 de septiembre por la que se modifica la disposición final de la Orden Foral 433/2023, de 22 de junio que aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHA y resultará de aplicación a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a periodos de liquidación que se inicien **a partir de 1 de enero de 2024.**

# Actualidad web AEAT



**IRPF.** Se publica en la web de la AEAT las novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de septiembre

Fecha: 09/2023  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [INFORMA IRPE](#)

## [146483 - FALLECIMIENTO CÓNYUGE. DEDUCCIÓN USUFRUCTO Y NUDA PROPIEDAD](#)

Un matrimonio adquiere su vivienda antes del 1 de enero de 2013 aplicándose desde la adquisición la deducción por inversión en vivienda habitual. Tras el fallecimiento de uno de los cónyuges el otro mantiene su porcentaje de propiedad del 50%, continúa residiendo en la vivienda y hereda el **usufructo** o la **nuda propiedad** del otro 50%. Se aclara cuándo puede seguir aplicando la deducción por los nuevos pagos asumidos del préstamo. DT 18ª de la Ley del IRPF.

En aquellos supuestos en los que la vivienda habitual se haya adquirido antes del 1 de enero de 2013 en plena propiedad por ambos cónyuges, en proindiviso o para la sociedad conyugal, y, tras el fallecimiento de uno de ellos, el cónyuge viudo adquiera el usufructo por herencia, la aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual dependerá de la fecha en que se haya producido el fallecimiento:

- Si el fallecimiento se ha producido con anterioridad al 1 de enero de 2013, se podrá aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades que se abonen, no sólo por la titularidad de la totalidad del pleno dominio, sino también por la titularidad del usufructo o de la nuda propiedad siempre que siga constituyendo su residencia habitual.
- Si el fallecimiento se produce a partir del 1 de enero de 2013 y el cónyuge superviviente adquiere por herencia el usufructo o la nuda propiedad, **no será de aplicación** el régimen transitorio de deducción previsto en la D.T. 18ª de la Ley del IRPF y no podrá practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades que satisfaga vinculadas a dicha adquisición.

## [147181 - FALLECIMIENTO CÓNYUGE. DEDUCCIÓN PLENO DOMINIO](#)

Un matrimonio en régimen económico de gananciales adquiere su vivienda antes del 1 de enero de 2013 aplicándose desde la adquisición la deducción por inversión en vivienda habitual. Tras el fallecimiento de uno de los cónyuges el otro mantiene su porcentaje de propiedad del 50%, continúa residiendo en la vivienda y adquiere el **pleno dominio** del otro 50%. Se aclara cuándo puede seguir aplicando la deducción por los nuevos pagos asumidos del préstamo. DT 18ª de la Ley del IRPF.

Si adquiere el nuevo 50 por ciento del pleno dominio **antes de 2013** puede deducir por inversión en vivienda habitual el 100 por cien del préstamo si sigue residiendo en la vivienda.

Si lo adquiere **después del 1 de enero de 2013** hay que distinguir dos supuestos:

1. Si la adquisición del nuevo 50 por ciento del pleno dominio se produce en pago de sus derechos en la sociedad de gananciales (por extinción del condominio): puede deducir por el 100 por cien de la vivienda a partir del fallecimiento, siempre que haya aplicado la deducción sobre su porcentaje originario en un ejercicio anterior a 2013 y además concurren los siguientes requisitos:

- Que el fallecido hubiese deducido en un ejercicio anterior a 2013 y hubiese podido, de no haberse extinguido el condominio, seguir deduciendo.
- Que en la fecha de extinción del condominio quedasen cantidades pendientes de préstamo para la adquisición de la vivienda y la viuda siguiese pagando la totalidad del mismo.



2. Si la adquisición del nuevo 50 por ciento del pleno dominio se produce en pago de sus derechos hereditarios: sólo puede deducirse por el 50 por ciento del cual ya era propietario antes de 2013, ya que la adquisición de la otra mitad no deriva de la disolución de la sociedad de gananciales sino de la herencia y se produce a partir de 2013, suprimida la deducción.



**IS.** Se publica en la web de la AEAT las novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de septiembre

Fecha: 09/2023  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [INFORMA IS](#)

#### 147188 - RESERVA CAPITALIZACIÓN. MANTENIMIENTO INCREMENTO FONDOS PROPIOS: DISMINUCION RESERVAS POR ERROR CONTABLE

El cargo a reservas efectuado por una entidad, motivado por la aplicación de lo dispuesto en la NRV 22ª PGC, supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio en el que se realizó, a efectos de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios.

**Por un error contable una entidad va a proceder a realizar un ajuste, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de registro y valoración nº 22 del PGC, contra reservas voluntarias. ¿Cómo incide el ajuste realizado en el mantenimiento del incremento de fondos propios exigido por el artículo 25 de la LIS?**

El artículo 25.1.a) de la LIS requiere que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad. De conformidad con la literalidad del artículo el requisito de mantenimiento se refiere al importe del incremento de los fondos propios y no a cada una de las partidas de los fondos propios que se hayan visto incrementadas. Consecuentemente, la disposición de cualquiera de los conceptos que forman parte de los fondos propios en la fecha de cierre del ejercicio en el que se produce el incremento no supondría el incumplimiento del requisito de mantenimiento siempre que el importe del incremento de fondos propios se mantenga en términos globales, por parte de la entidad que los generó, durante el plazo de mantenimiento. De acuerdo con lo anterior, el cargo a reservas efectuado por la entidad motivado por la aplicación de lo dispuesto para los errores contables en la NRV 22ª PGC, supondrá un menor importe de los fondos propios, al cierre del ejercicio en el que se realizó, a efectos de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios.

#### 147187 - TIPO DE GRAVAMEN. EMPRESAS EMERGENTES

Las entidades que tengan la condición de empresa emergente tributan al tipo del 15% en el primer período impositivo en que, teniendo dicha condición, la base imponible resulte positiva, y en los tres siguientes, siempre que mantengan dicha condición.

**¿Qué tipo de gravamen se aplica a las empresas emergentes?**

Las entidades que tengan la condición de empresa emergente de acuerdo con el artículo 3 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, con la correspondiente certificación de tal condición emitida por la Empresa Nacional de Innovación, S.M.E., SA, (ENISA), tributan al tipo del 15% en el primer período impositivo en que, teniendo dicha condición, la base imponible resulte positiva, y en los tres siguientes, siempre que mantengan dicha condición en estos últimos períodos.



**147189 - RESERVA CAPITALIZACIÓN. INCUMPLIMIENTO PARCIAL MANTENIMIENTO INCREMENTO FONDOS PROPIOS**

El incumplimiento del requisito previsto en el artículo 25.1.a) de la LIS dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas. A estos efectos, que se entiende por cantidad indebidamente reducida el importe de la reserva de capitalización aplicada que se corresponda con la cuantía del incremento de los fondos propios respecto de los que se ha incumplido el requisito de mantenimiento.

**La disminución de los fondos propios, posterior a la aplicación de la reducción por reserva de capitalización, en cuantía inferior a la totalidad del aumento de los fondos propios por los que se aplicó la misma ¿da lugar a la regularización total de la reducción practicada en su día o sobre el importe de la cantidad en que se han disminuido los fondos propios?**

El artículo 25.1. a) de la LIS señala que el importe del incremento de los fondos propios se debe mantener durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo en el supuesto en el que haya pérdidas contables.

Por su parte, el artículo 25.4 de la LIS añade que el incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

Si la entidad incumpliese el requisito previsto en el artículo 25.1.a) de la LIS deberá efectuar la regularización de las cantidades indebidamente reducidas. A estos efectos, que se entiende por cantidad indebidamente reducida el importe de la reserva de capitalización aplicada que se corresponda con la cuantía del incremento de los fondos propios respecto de los que se ha incumplido el requisito de mantenimiento.

Por lo tanto, a efectos de realizar esta regularización, en el caso de que se haya mantenido parte del incremento de los fondos propios la regularización debe hacerse sobre la parte del mismo que no se mantiene.

**147186 - GASTOS NO DEDUCIBLES. RECARGO POR DECLARACIÓN EXTEMPORÁNEA NO PAGADO POR LA EMPRESA**

Los recargos por declaración extemporánea no son deducibles en el IS, si la entidad contablemente se dedujo el gasto se debe realizar un ajuste extracontable positivo en el período impositivo en que haya tenido lugar el registro contable.

**Una entidad a la que se le gira un recargo por presentación de una declaración extemporánea y que manifiesta que fue pagado por el seguro de responsabilidad de los administradores ¿debe realizar un ajuste positivo en la base imponible?**

Los recargos por declaración extemporánea no son deducibles en el IS, si la entidad contablemente se dedujo el gasto se debe realizar, en virtud del artículo 15 c) de la LIS, un ajuste extracontable positivo para no deducir fiscalmente los gastos referentes a los citados recargos, en el período impositivo en que haya tenido lugar el registro contable del gasto. Si, por el contrario, contablemente no se dedujo ningún gasto por ese concepto no procederá efectuar ningún ajuste.

# Consulta DGT



**ITPAJD.IIVTNU.** En una liquidación de gananciales, la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda con dos garajes, uno anejo y otra finca registral independiente, supone un exceso de adjudicación sujeto a TPO e IIVTNU, puesto que la plaza de garaje registral independiente podía haberse adjudicado al otro cónyuge.

Fecha: 23/05/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1392-23 de 23/05/2023](#)

El consultante, ante la liquidación de la sociedad de gananciales por divorcio notarial, se quiere adjudicar los inmuebles que tienen en común, una vivienda con plaza de garaje aneja y una segunda plaza de garaje, ubicados todos los inmuebles en el mismo edificio, compensando al otro cónyuge con dinero.

Si cabe considerar el lote como indivisible a efectos de evitar excesos de adjudicación, en relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al Impuesto sobre el Incremento sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

## CONCLUSIONES:

**Primera:** En el supuesto planteado, se trata de una única comunidad de bienes, la sociedad de gananciales, cuya disolución deberá tributar en el ITPAJD por actos jurídicos documentados, aunque resultará exenta en función del artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD. Si los tres inmuebles constituyesen una unidad a efectos registrales, ya sea por constituir dichos bienes una única finca registral, vivienda con un anexo inseparable, o porque siendo fincas independientes estuvieran vinculadas registralmente en cuanto a su transmisibilidad (vinculación ob rem), se consideraría que son indivisibles o desmerecen mucho con su división y no se darían excesos de adjudicación, por lo que no tributarían por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas. En caso de no ser así, el exceso de adjudicación sería evidente, ya que se podrían haber hecho dos lotes lo más equilibrados posibles y dicho exceso tributaría por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Cabe destacar que la exención expuesta sólo resulta aplicable a las adjudicaciones de bienes y derechos referentes a la disolución de la sociedad de gananciales, pero no se extiende a los excesos de adjudicación sujetos al impuesto, que deberán tributar sin exención ni beneficio fiscal alguno.

**Segunda:** Respecto al IIVTNU se trata de una única comunidad de bienes, que está integrada por dos o más bienes inmuebles urbanos, y aunque cada uno de los bienes individualmente considerados puedan ser calificados como indivisibles, el conjunto de todos sí puede ser susceptible de división, por lo que, el reparto o adjudicación de los bienes entre los comuneros se debe hacer mediante la formación de lotes lo más equivalentes posibles en función a la cuota de participación de cada comunero en la comunidad de bienes, evitando los excesos de adjudicación, para que no exista una transmisión de la propiedad entre los comuneros, ni civil ni fiscalmente, sino para que se trate de una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente que ya ostentaba cada uno de los comuneros.

En este caso al consultante se le adjudican bienes inmuebles de una cuantía mayor al porcentaje de participación que poseía antes de la disolución, debido a que en el escrito se indica que la vivienda lleva como anejos inseparables una plaza de garaje y un trastero, pero la segunda plaza de garaje sí que es susceptible de división, por lo que existe un exceso de adjudicación a favor del mismo, ya que la extinción de la comunidad de bienes se podría haber realizado de una manera más equitativa, haciendo dos lotes lo más equivalente posibles al porcentaje de participación de cada comunero.

En consecuencia, hay una parte de la transmisión del comunero no adjudicatario (la excónyuge del consultante), es decir, la parte de los bienes inmuebles urbanos que se adjudican al consultante que motivan que reciba este un importe superior a su participación previa a la disolución de la comunidad de bienes (la segunda plaza de garaje), que estará sujeta al IIVTNU.

**Tercero:** En el caso de los bienes inmuebles sobre los que no se produzca la sujeción al IIVTNU con ocasión de la disolución de la comunidad de bienes, las futuras transmisiones de los terrenos adjudicados a los comuneros que estén sujetos al impuesto, a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor del terreno para la determinación de la base imponible, se entenderá que los inmuebles fueron adquiridos en la fecha en que se produjo la anterior transmisión sujeta (cuando los comuneros adquirieron los inmuebles) y no en la fecha que se produce la adjudicación por extinción de la comunidad de bienes.



**IVA. BONO POLIVALENTE.** Consulta sobre IVA en un sistema de concesión de descuentos en alojamientos mediante puntos que se canjean. La entidad gestora del programa de fidelidad emite puntos canjeables por estancias en hoteles del mundo a cambio de una cuota de entrada y otra mensual

Fecha: 23/05/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1385-23 de 23/05/2023](#)

#### HECHOS:

La consultante es una mercantil, establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, que presta servicios como **tour operador** y ofrece habitaciones de hotel a precios reducidos a sus clientes consumidores finales a cambio de **una cuota**. Estos clientes (miembros) **pagan una cuota de entrada y una cuota mensual que les otorga puntos canjeables por alojamientos hoteleros ubicados por todo el mundo y que para adquirir una habitación canjean puntos (total o parcialmente) y satisfacen una cantidad monetaria adicional**. Estos puntos caducan en el plazo de dos años si no son utilizados. Habitualmente, el valor facial de los puntos canjeados y el importe adicional satisfecho por el cliente es inferior al precio de la habitación cobrado por el hotel al consultante. Para esta actividad, el consultante cuenta con intermediarios que prestan servicios de intermediación en nombre y por cuenta del consultante en la venta de puntos, habitaciones de hotel que adquiere directamente de los hoteles, el uso de una plataforma de una entidad tercera establecida fuera del territorio de aplicación del impuesto.

#### SE PREGUNTA:

1) Si dichos puntos tienen la consideración de bono polivalente a efectos del IVA.

De la información aportada en el escrito de consulta resulta que los bonos objeto de consulta que va a vender la entidad consultante a sus clientes darán derecho a estos clientes a disfrutar de estancias en distintos establecimientos hoteleros **que pueden estar situados en cualquier parte del mundo de manera que no existe la certeza acerca de la tributación a efectos del IVA de los servicios subyacentes a dichos bonos**.

En consecuencia, los bonos a que se refiere el escrito de consulta **reúnen la condición de bono polivalente** en los términos previstos en la Directiva 2016/1065 y en la Resolución de 28 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Tributos.

La transmisión de un bono polivalente por su emisor o su poseedor en los términos señalados **no se encontrará sujeta al IVA**, sin perjuicio de la tributación que corresponda a la operación subyacente cuando dicho bono se redima.

2) Servicio prestado por la consultante por el margen obtenido:

Los servicios que presta la consultante, emisora de los bonos establecida en el territorio de aplicación del impuesto, en la transmisión de los mismos a sus clientes, tendrán la consideración de **servicios de distribución o promoción** a efectos del IVA y **tributarán al tipo general del 21%**.

En cuanto a la **determinación de la base imponible** de dichos servicios, al ser la entidad consultante la emisora del bono, se determinará por la **diferencia positiva entre el precio de venta del bono polivalente efectuada por el emisor y la cantidad que este se obliga a abonar** al empresario o

profesional que va a realizar la prestación del servicio de hospedaje **cuando sea presentado por su tenedor para su redención, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido.**

En relación con la determinación de dicho precio de venta de los bonos en el supuesto objeto de consulta, dado que el precio de venta de los mismos va variando en función de si la adquisición se realiza con la cuota de entrada o con las distintas cuotas mensuales que satisfacen los usuarios del sistema, parece razonable, entre otros, **la aplicación del método FIFO** para su cálculo cuando no sean identificables individualmente los puntos que se canjean en la operación.

Por su parte, **en el supuesto en que dicha diferencia fuese negativa o cero, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido del referido servicio de distribución será cero.**

### 3) Prestación del servicio subyacente de hospedaje:

El destinatario de dicho servicio de hospedaje será el **cliente tenedor del bono** que lo presente para su canje y **la base imponible** del referido servicio será igual a la contraprestación pagada por el bono o, a falta de información sobre dicha contraprestación, al valor monetario indicado en el propio bono polivalente o en la documentación asociada al mismo, menos la cuota del Impuesto correspondiente a los servicios prestados, más el importe monetario adicional que deba satisfacer dicho cliente.

Sin perjuicio de lo anterior, debe señalarse que en aquellos supuestos en los que la consultante satisfaga al hotel una cantidad superior a la suma de este precio de venta del bono canjeado y el correspondiente importe adicional que tenga que satisfacer el cliente que hace uso de la habitación, dicho exceso tendrá la consideración de contraprestación de una prestación de servicios realizada por el hotel a favor del consultante.

La contraprestación de esta prestación de servicios se corresponde por el referido exceso que satisface el consultante al hotel y que tendrá la consideración de una prestación de servicios consistente en la gestión administrativa y disponibilidad y que se entenderá realizada en el territorio de aplicación del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 69.Uno.1º de la Ley del impuesto y tributará al tipo general del mismo.

### 4) Puntos no redimidos:

En relación con aquellos puntos que caduquen sin ser utilizados por los miembros del sistema, debe señalarse que **no se producirá ninguna operación sujeta al IVA.**

### 5) Deducibilidad del IVA soportado:

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 92 de la citada Ley, la entidad consultante no podrá deducir las cuotas que no hayan satisfecho o soportado por repercusión directa, como serían las que, en su caso, repercutan los hoteles a los clientes de los servicios de hospedaje objeto de consulta.



**IS.** El recargo de las prestaciones económicas derivadas de un accidente laboral por incumplimiento de medidas de seguridad no son deducibles en el IS

**Fecha:** 13/06/2023

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Consulta V1693-23 de 13/06/2023](#)

La entidad consultante ha sido declarada responsable empresarial por el Instituto Nacional de la Seguridad Social en el accidente de trabajo sufrido por un empleado, al ocurrir el mismo por incumplimiento de medidas de seguridad y salud laboral.

De acuerdo con la información complementaria facilitada junto con el escrito de consulta, la consultante está obligada a abonar al trabajador una pensión de incapacidad permanente total y las prestaciones de incapacidad temporal correspondientes, además de un incremento del 30% sobre el importe de estas

prestaciones en virtud de lo establecido en el artículo 164 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Sin perjuicio de lo anterior, según se indica en el escrito de consulta, la consultante tiene contratado seguros de responsabilidad civil y convenio colectivo.

### Se plantea si los conceptos reclamados por la Seguridad Social tienen la consideración de gastos deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

Respecto a la primera cuestión planteada, procede analizar la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los conceptos reclamados por la Seguridad Social. A estos efectos, el artículo 164 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social (en adelante TRLGSS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, establece que:

*“Artículo 164. Recargo de las prestaciones económicas derivadas de accidente de trabajo o enfermedad profesional.*

*1. Todas las prestaciones económicas que tengan su causa en accidente de trabajo o enfermedad profesional se aumentarán, según la gravedad de la falta, de un 30 a un 50 por ciento, cuando la lesión se produzca por equipos de trabajo o en instalaciones, centros o lugares de trabajo que carezcan de los medios de protección reglamentarios, los tengan inutilizados o en malas condiciones, o cuando no se hayan observado las medidas generales o particulares de seguridad y salud en el trabajo, o las de adecuación personal a cada trabajo, habida cuenta de sus características y de la edad, sexo y demás condiciones del trabajador.*

*2. La responsabilidad del pago del recargo establecido en el apartado anterior recaerá directamente sobre el empresario infractor y no podrá ser objeto de seguro alguno, siendo nulo de pleno derecho cualquier pacto o contrato que se realice para cubrirla, compensarla o transmitirla.*

*3. La responsabilidad que regula este artículo es independiente y compatible con las de todo orden, incluso penal, que puedan derivarse de la infracción”.*

En virtud de lo establecido en este precepto, **se impone un recargo al empresario infractor, responsable de una falta relacionada con las medidas de seguridad en el trabajo**. Por tanto, dado que el recargo que ha de satisfacer la entidad consultante **deriva de la comisión de una infracción y ha sido impuesto mediante resolución administrativa dictada por la entidad gestora competente, cabe concluir que dicho recargo no es sino una sanción administrativa** que no tiene la consideración de fiscalmente deducible, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 15 c) de la LIS.

En el caso concreto planteado en el escrito de consulta, **la sociedad ha sido declarada responsable empresarial por haber incumplido las medidas de seguridad y salud laborales** y, por ello, ha sido obligada a abonar al trabajador una **pensión de incapacidad permanente total** y las prestaciones de incapacidad temporal correspondientes, además de un incremento del 30% sobre el importe de estas prestaciones en virtud de lo establecido en el artículo 164 del TRLGSS previamente transcrito.

Por tanto, con arreglo a lo anterior, **el gasto correspondiente a la sanción o recargo que debe satisfacer la consultante por la infracción cometida no tendrá la consideración de fiscalmente deducible**. Sin embargo, el resto de cantidades que la sociedad se ve obligada a satisfacer (pensión de incapacidad permanente total y las prestaciones de incapacidad temporal) tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, siempre que hayan sido registrados contablemente, conforme al artículo 11 de la LIS, en la medida en que no figuran en la relación de gastos no deducibles del artículo 15 de la LIS.

# Resolución del TEAC



**PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA.**  
Ampliación del alcance de las actuaciones en la propuesta de liquidación. STS de 3 de mayo de 2022 (Rec. Casación nº 5101-2020).

Fecha: 25/09/2023  
Fuente: interna  
Enlace: [Resolución del TEAC de 25/09/2023](#)

## Criterio:

En aplicación del criterio recogido en la [Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2022 \(rec.casación nº 5101-2020\)](#), al haberse ampliado el alcance inicial de las actuaciones de comprobación limitada en la propuesta de liquidación, de forma simultánea a la puesta de manifiesto y apertura del plazo de alegaciones, procede anular la liquidación impugnada. En el presente supuesto, el alcance inicial notificado era “comprobar la correcta aplicación de la deducción por doble imposición internacional”. Con la propuesta de liquidación provisional se comunicó la ampliación del alcance de las actuaciones a la “comprobación de los rendimientos netos negativos de actividades económicas en estimación directa simplificada declarados por el obligado tributario”. La liquidación practicada regularizó el rendimiento de la actividad económica y la deducción por doble imposición. En aplicación de la citada STS se anula la liquidación practicada.

Criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina a los efectos del artículo 239 LGT.



**IVA.** Entidad que presta en nombre propio el servicio de asistencia en carretera en caso de siniestro, refacturando posteriormente a su cliente principal, una entidad de seguros, los servicios prestados (grúa, reparación de vehículos, alojamiento y transporte de personas). Prestación única o prestaciones independientes. Aplicación del tipo general.

Fecha: 20/09/2023  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [Resolución del TEAC de 20/09/2023](#)

## Criterio:

El servicio de asistencia en carretera en caso de siniestro es una **prestación de servicios única que no puede dividirse en cada una de las operaciones realizadas** (grúa, reparación de vehículos, desplazamiento y alojamiento, según el caso). Criterio igualmente considerado por la DGT (contestaciones de 22-11-2010, V2523-10, 8-6-2011, V1471-11, ó 16-9-2019, V2477-19, esta última relativa a la localización de las operaciones).



En consecuencia, **todas las operaciones realizadas tienen el mismo tratamiento fiscal, que es el correspondiente a la prestación principal, en este caso, la asistencia mecánica del vehículo, y por tanto, deben tributar al tipo general del impuesto.**

Reitera criterio de RG: 00-02397-2019, de 21-06-2021.



### IP. Exención participaciones. Remuneración de funciones

Fecha: 20/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 16/06/2023](#)

Pese a que el administrador único **no cobre formalmente por el ejercicio de su cargo**, el efectivo ejercicio del mismo unido a la principal fuente de rentas profesionales procedentes de tal entidad (servicios como piloto y cesión del derecho a explotar derechos de imagen) **habilitan tener por cumplido el referido requisito.**



### IP. Exención de participaciones art. 4.Ocho.Dos LIP. Sociedades unipersonales. Funciones de dirección remuneradas.

Fecha: 20/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 16/06/2023](#)

Sociedad participada el 100% por el recurrente en que las funciones de dirección remuneradas con más del 50% de la totalidad de rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal se cumplen por la cónyuge no partícipe. Puede cumplirse el requisito del apartado c) (funciones de dirección remuneradas) **por una de las personas del grupo familiar aunque no sea partícipe y aunque las participaciones se hallen en manos de uno solo de los miembros del grupo familiar.**

-No se requiere ser partícipe al miembro del grupo familiar que ejerce las funciones: CVDGT V-0013-21, de 8.1.2021

-Admisión en caso de unipersonalidad: CVDGT V0968-20, de 21.4.2020 y V3111-21, de 14.12.2021



### ISD. Prohibición de disponer por parte del testador. Donación afectada de nulidad radical.

Fecha: 28/04/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Madrid de 28/04/2023](#)

La donación de lo que el testador ha prohibido transmitir **es nula de pleno derecho y, consecuentemente, no se produce hecho imponible del ISD**



# Sentencia de interés



**PROCEDIMIENTO.** Tres sentencias del TS establecen que, Aunque la caducidad acontece por el mero transcurso del plazo legalmente establecido, por tanto, con independencia de que exista una declaración de caducidad, la Administración Tributaria está obligada a declarar la caducidad de forma expresa, transcurrido el plazo máximo legal para notificar la correspondiente liquidación en el procedimiento de gestión tributaria iniciado por declaración. Sin declaración expresa de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, relativo a un determinado concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo, no es posible iniciar un ulterior procedimiento de inspección respecto de dicho concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo. Tampoco cabe incorporar en ese nuevo procedimiento los documentos y elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado.

Fecha: 12/09/2023

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 21/09/2023 rec. 8101/2021](#)

[Sentencia del TS de 21/09/2023 rec. 8213/2021](#)

[Sentencia del TS de 21/09/2023 rec. 7852/2021](#)

Las cuestiones que se plantean en el recurso de casación obligan a indagar la trascendencia que, sobre un **procedimiento de inspección ulterior, proyecta la no declaración formal de la caducidad de un procedimiento de gestión, iniciado por declaración del obligado tributario.**

**A partir de aquí, el auto de Admisión plantea**

- (i) si la declaración expresa y formal de caducidad tiene carácter facultativo u obligatorio para la Administración;
- (ii) si las funciones inspectoras se encuentran condicionadas o limitadas por aquel procedimiento de gestión iniciado por declaración del obligado tributario y;
- (iii) si la falta de declaración expresa de la caducidad del referido procedimiento de gestión, comporta la invalidez del inicio del ulterior procedimiento de inspección respecto del mismo concepto tributario y período impositivo.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

Aunque la caducidad acontece por el mero transcurso del plazo legalmente establecido, por tanto, con independencia de que exista una declaración de caducidad, **la Administración Tributaria está obligada a declarar la caducidad de forma expresa, transcurrido el plazo máximo legal para notificar la correspondiente liquidación en el procedimiento de gestión tributaria iniciado por declaración.** Sin declaración expresa de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, relativo a un determinado concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo, no es posible iniciar un ulterior procedimiento de inspección respecto de dicho concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y período impositivo. **Tampoco cabe incorporar en ese nuevo procedimiento los documentos y elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado.**



**IS. DEDUCIBILIDAD DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE POSIBLES INSOLVENCIAS.** Es deducible la pérdida por deterioro derivado de posibles insolvencias de deudores en el IS porque ha transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.

Fecha: 24/05/2023

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Valencia de 24/05/2023](#)

La cuestión controvertida en el presente procedimiento se centra en dilucidar si la denegación de la deducción por deterioro de crédito que sustenta la administración es conforme a derecho -se trata del importe consignado en la cuenta de pérdidas y ganancias como deterioro de instrumentos financieros por importe de 78.000 euros- lo que impone determinar si en las concretas circunstancias que concurren en el caso de autos -crédito garantizado con hipoteca mediando con cargas previas- el trascurso del plazo de más de seis meses desde el vencimiento de la obligación sin que se haya satisfecho por el deudor el crédito garantizado con hipoteca, es suficiente para que el obligado tributario pueda deducir en el IS el gasto imputado por la contabilización de la provisión por insolvencias.

La actora aduce que la provisión por insolvencia dotada por el deterioro del crédito es gasto fiscalmente deducible, al cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 13 de la LIS, en relación con lo dispuesto en el artículo 9.3.c) del Reglamento y en el artículo 67 a) y c) y en el anexo IX de la Circular 4/2004 del Banco de España, frente a lo cual la administración considera que la que la Circular 4/2004 del Banco de España, va dirigida a las entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, por lo que no se considera aplicable al presente caso, que el crédito hipotecario pudo ser ejecutado por la actora para satisfacer su crédito, sin que las cargas previas fueran impedimento alguno, por lo que niega el deterioro del crédito.

Antes de nada, hemos de remitirnos al art 13,1,a) de la Ley 27/2014 del Impuesto de Sociedades, norma reguladora de aplicación, que establece:

*"1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:*

*a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación."*

El crédito garantizado con préstamo hipotecario fue impagado a la fecha de su vencimiento, **1 de mayo de 2015**, por lo que su importe se dedujo en la declaración por Impuesto sobre sociedades, **ejercicio 2016**, como pérdida por deterioro derivado de posibles insolvencias de deudores, **al concurrir el requisito del transcurso del plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación, lo que resulta acorde con el art 13 de la ley del impuesto**. Por lo que siendo así, y teniendo en cuenta los citados precedentes normativos, es decir la supresión normativa de la excepción respecto a los créditos garantizados y la concreta regulación de la eficacia de la garantía respecto a las entidades financieras, nos conduce a afirmar en una interpretación sistemática que será la administración la que, en las circunstancias descritas -concurriendo un préstamo hipotecario con cargas previas- resultara de aplicación la deducción sin perjuicio de que la administración pueda justificar la viabilidad de la realización del crédito. En el acuerdo de liquidación la negativa de la administración se sustenta en que: *"según los criterios contables no debería reconocerse un deterioro. Así, ante la existencia de estos gastos como consecuencia de aplicar un criterio de máxima prudencia, no se debería admitir su deducción, pues con la aplicación estricta de los principios del PGC ese gasto no sería real y, por tanto, no es deducible al responder a una mera expectativa de deterioro futuro"..."No se ha aportado documentación que justifique que la entidad haya iniciado el procedimiento de ejecución de la garantía y que de la misma no se obtenga ningún resultado que permita dotar una pérdida por deterioro por el importe total del crédito garantizado. No se aporta otra prueba que justifique un envilecimiento de la garantía hipotecaria"*.

El crédito de 78.000 euros estaba garantizado con el gravamen hipotecario, señala la administración que a efectos hipotecarios el inmueble se valoró en 400.000 euros, por lo que dice la administración que la ejecución hipotecaria hubiera permitido a la actora resarcirse de su crédito satisfaciendo las cargas previas. Afirmación que esta Sala no comparte dado que las cargas previas eran:

- Embargo para responder por la cantidad de 270.000€, anotado en fecha 8/1/2014. PA 1057/2012. Juzgado Instrucción 1 de Benidorm.

- Opción de compra sobre la "totalidad" del inmueble con vencimiento de plazo para ejercitar tal opción el 11 de abril de 2017.

Por lo que en dicha tesitura mediando el embargo del proceso penal y en particular la opción de compra, que tal como consta en la documental aportada es sobre la totalidad del inmueble (no sobre el 50%), la realización factible de la garantía hipotecaria no se justifica, lo que se objetiva particularmente con el devenir del crédito, dado que la actora justifica que mediante la aportación del documento nº 1 que en definitiva se vio abocada a ceder el crédito por un importe notablemente inferior, esto es, solo por la suma de 2.000€, tal y como se acredita con la escritura notarial de fecha 26/9/17 que se aportó como documento 1. **Por ello el examen de las concretas circunstancias determina el criterio de prudencia con el que ha procedido la empresa y no se desvirtúa por la administración.**



**IS. REFORMULACIÓN DE CUENTAS.** La corrección de BINs debe imputarse en el ejercicio de su reformulación de cuentas y no en el ejercicio que se detecta porque no es un error.

Fecha: 24/05/2023

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Valencia de 24/05/2023](#)

#### Hechos no discutidos por las partes:

La actora presentó la autoliquidación del IS 2016 el 25 de julio de 2017, dando un resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias negativo de -939.929,12 euros, presentándolo sin haber finalizado la auditoría independiente de cuentas anuales, para presentarlo en plazo, siendo que el 23 de octubre de 2017, obtuvo el informe de la auditoría, dando un resultado la cuenta de pérdidas y ganancias negativo de -1.997.887,34 euros, entendiéndose el actor que la base imponible negativa del ejercicio 2016 pendiente de aplicación en ejercicios futuros ascendió a 1.965.265,44 euros.

No se discute por las partes que las nuevas cuentas fueron aprobadas en fecha 25 de octubre de 2017 por la Junta General, ni que en fecha 25 de julio de 2018 la actora presentó la autoliquidación por Impuesto sobre Sociedades 2017, consignando un importe de 1.965.265,44 euros en concepto de bases imponibles negativas generadas en el 2016 ni que en fecha 21 de febrero de 2019 la actora presentó una autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades 2019.

#### Se discute si nos encontramos ante un error contable o una auténtica reformulación de cuentas anuales.

**La Inspección entiende** que los errores contables deben subsanarse en el ejercicio en que se detectan, atendiendo a la regla general de imputación de ingresos y gastos del devengo regulada en el artículo 19.1 del RD Legislativo 4/2004. Añade que es criterio jurisprudencial reiterado que en los casos de error contable, tanto bajo la vigencia del Plan General Contable de 1990 como bajo la vigencia del actual del 2007, en casos como el actual, el apunte que recoge el error contable padecido se debe realizar en el ejercicio en que se advierte, bien utilizando la cuentas de reflejo extra anual previstas al efecto, según el PGC de 1990, bien llevando los efectos acumulados del error padecido al patrimonio neto, en el caso del PC de 2007, surtiendo en cualquier caso efectos a partir del ejercicio de su anotación.

**La reformulación de las cuentas anuales solo procede ante situaciones de carácter excepcional y solo en relación con la situación patrimonial de la sociedad, la cual se ve afectada en el ejercicio 2017 por la disolución de la misma y no en el 2016.**

Pues bien, **aprecia la Sala del TSJ de Valencia que en el presente supuesto**, no obstante la conclusión alcanzada por el TEAR, **se produjo una reformulación de las cuentas del 2016 consecuencia del informe de auditoría de 23 de octubre de 2017** antes de la aprobación por la Junta General el 25 de octubre de 2017, **entendiendo que la misma sí afecta de forma significativa a la imagen fiel de la empresa**, en cuanto que, tal y como señala la actora, en fecha 29 de agosto de 2017 se inscribió en el Registro Mercantil la escritura pública de disolución y nombramiento de liquidador de 10 de agosto de 2017, **siendo que en la formulación de las cuentas del ejercicio 2016 no se tuvo en cuenta el hecho de que ya no debía**

aplicarse el principio contable de empresa en funcionamiento, por ello los auditores acometieron una serie de ajustes contables de especial relevancia que dieron lugar a la necesidad de reformular las cuentas, por lo que la corrección de las bases imponibles negativas, debe imputarse contable y fiscalmente al ejercicio 2016, siendo además que en el presente supuesto el acuerdo de disolución de la sociedad se tomó con anterioridad a la fecha de entrega del informe de auditoría el 21 de octubre de 2017.

# Actualidad del Poder Judicial



## INSPECCIÓN. El Tribunal Supremo establece que Hacienda no puede acceder a los dispositivos

### electrónicos en una inspección si vulnera derechos fundamentales

Anula una sentencia del TSJ de Murcia en la que se permitía el acceso al ordenador del recurrente sobre la base del régimen previsto para la autorización de entrada en domicilio

**Fecha:** 11/10/2023

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** SENTENCIA TODAVÍA NO PUBLICADA

El Tribunal Supremo ha declarado, en la reciente sentencia de 29 de septiembre de 2023 -recurso de casación nº 4542/2021- **que la Administración tributaria no puede llevar a cabo el examen de la documentación contenida en un dispositivo electrónico, en este caso un ordenador personal, fuera de determinados casos y bajo estricto control judicial.** Al respecto, anula una sentencia de la Sala de lo contencioso-administrativo de la Región de Murcia y el auto de autorización de entrada por el juzgado de esa capital. En ellas se permitía el acceso al ordenador del recurrente sobre la base del régimen previsto para la autorización de entrada en domicilio, suponiendo que un ordenador es un lugar equiparable a éste.

**La sentencia establece, al efecto, la siguiente jurisprudencia:**

**1)** Las reglas de competencia y procedimiento que la ley procesal establece para la autorización judicial de entrada en domicilio constitucionalmente protegido para realizar actuaciones de comprobación tributarias, **son en principio inidóneas para autorizar el copiado, precinto, captación, posesión o utilización de los datos contenidos en un ordenador**, cuando esa actividad se produce fuera del domicilio del comprobado y puede afectar al contenido esencial de otros derechos fundamentales distintos.

**2)** Al margen de esa inidoneidad, y aun aceptando que las mencionadas reglas sirvieran para tal fin, sería preciso seguir, a la hora de evaluar la procedencia de la autorización, la doctrina sentada por la propia Sección Segunda de la Sala Tercera del TS sobre las exigencias de la autorización de acceso a domicilios constitucionalmente protegidos por el art. 18.2 CE -principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida-. Esto es, tales exigencias son extensibles a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar acceso a domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar; al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos, tal como sucedía en este caso.

**3)** Esas exigencias deben ser objeto de un juicio ponderativo por parte del juez de la autorización, y no pueden basarse, de modo exclusivo y acrítico, en el relato que realice la Administración en la solicitud que dirija a la autoridad judicial, sin someter tal información a un mínimo contraste y verificación. En todo caso, el respeto a los derechos fundamentales (con máximo nivel de protección constitucional) prima sobre el ejercicio de potestades administrativas, máxime ante la falta de una regulación legal completa, directa y detallada.

Además, no hay entre las actuaciones administrativas y judiciales el más mínimo rastro de la escasa colaboración con la inspección que se imputa al comprobado, que no se especifica, al margen de ese reproche genérico, ni se indica en qué habría consistido, pues no se precisa con detalle qué concreta información, documento o dato necesario a efectos tributarios le fue requerida al interesado y no fue atendida o se hizo tardía o incompletamente; y tampoco hay vestigio alguno de que fuera éste sancionado por tal motivo (art. 203 LGT).

Del mismo modo, ni el auto ni la sentencia que se anulan por el Tribunal Supremo razonan, con una argumentación específica, que solo fuera posible el conocimiento de la información de relevancia fiscal necesaria para culminar la labor inspectora mediante la intervención en la totalidad de los archivos almacenados en el ordenador, incluidos los personales o el correo electrónico. Esto es, que no pudieran ser obtenidos los pertinentes datos por otro medio menos invasivo como, por ejemplo, requiriendo al interesado para su aportación, de lo que no hay constancia se hiciera ni que, haciéndose, tuviera un resultado infructuoso.

# Sentencia del TSJUE



**IVA.** Los regalos concedidos por suscribirse a publicaciones periódicas son, a efectos de IVA, una prestación accesoria a la prestación principal y no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito

Fecha: 05/10/2023

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 05/10/2023](#)

Deco Proteste — Editores es una sociedad establecida en Portugal que **edita y comercializa revistas y otra documentación informativa en materia de protección de los consumidores**. Estos productos solo se venden **mediante suscripción**. En el marco de las campañas de promoción destinadas a atraer nuevos clientes, dicha sociedad **ofrece a los nuevos suscriptores un regalo de suscripción, que puede consistir en una tableta o en un teléfono inteligente, cuyo valor unitario siempre es inferior a 50 euros**.

El regalo de suscripción se envía a esos suscriptores por correo junto con su revista tras el pago de la primera mensualidad, cuyo importe es idéntico al de las mensualidades posteriores. Dado que no se establece ningún período mínimo de suscripción, los suscriptores conservan el regalo sin penalización, tras el pago de la primera mensualidad, incluso en caso de cancelación de la suscripción.

Los regalos de suscripción se adquieren a sociedades establecidas en la Unión Europea, con arreglo al régimen de inversión del sujeto pasivo del IVA.

En 2019, a **raíz de una inspección tributaria relativa**, en particular, al IVA correspondiente a los ejercicios 2015 a 2018, la Administración Tributaria y Aduanera observó que las facturas emitidas por la demandante en el litigio principal con ocasión de las nuevas suscripciones indicaban la cuantía de la suscripción, a la que aplicaban el tipo reducido del IVA del 6 %. En cambio, dichas facturas no contenían ninguna referencia a los regalos de suscripción.

La Administración Tributaria y Aduanera consideró que los regalos de suscripción constituían obsequios en el sentido del artículo 3, apartado 7, del Código del IVA, pero comprobó que su importe superaba el límite del cinco por mil del volumen de negocios del año natural anterior, establecido en dicha disposición. En consecuencia, sometió al IVA la entrega de dichos obsequios, tomando como base imponible su precio de adquisición y como tipo impositivo el tipo normal del IVA del 23 %.

Mediante su primera **cuestión prejudicial**, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, o si el citado artículo 16, párrafo primero, debe interpretarse en el sentido de que la concesión de tal regalo, al constituir una operación distinta de la operación de suscripción, debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido de esta última disposición.



**El TSJUE:**

La concesión de un regalo de suscripción a los nuevos suscriptores **constituye un incentivo para la suscripción**. Su única finalidad es aumentar el número de suscriptores a las revistas publicadas por la demandante y, de este modo, incrementar los beneficios que esta obtiene.

En consecuencia, sin perjuicio de las comprobaciones que lleve a cabo el órgano jurisdiccional remitente, **resulta que la suscripción a dichas revistas, por un lado, y el regalo de una tableta o de un teléfono inteligente de un valor unitario inferior a 50 euros por cada nueva suscripción, por otro, forman un conjunto**, en el cual la suscripción constituye la prestación principal, mientras que el obsequio es una prestación accesoria cuyo único objeto consiste en incentivar la suscripción.

El TSJUE establece que los artículos 2, apartado 1, letra a), y 16, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, **deben interpretarse en el sentido de que la concesión de un regalo de suscripción como contrapartida por la suscripción de un abono a publicaciones periódicas constituye una prestación accesoria a la prestación principal consistente** en el suministro de publicaciones periódicas, que está comprendida en el concepto de «entrega de bienes realizada a título oneroso», en el sentido de esas disposiciones, y que no debe considerarse una transmisión de bienes a título gratuito, en el sentido del citado artículo 16, párrafo primero.

# Recuerda que ...

## Procedimiento para la inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria

El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria **se iniciará mediante solicitud** del obligado tributario que deberá presentarse durante el **mes de octubre del año natural** inmediato anterior a aquel en el que el sistema de cuenta corriente deba surtir efectos

([Art 140](#) Real Decreto 1065/2007)

1. **El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria se iniciará mediante solicitud del obligado tributario que deberá presentarse durante el mes de octubre del año natural inmediato anterior a aquel en el que el sistema de cuenta corriente deba surtir efectos.**
2. La solicitud se presentará en el modelo que se apruebe mediante Orden del Ministro de Economía y Hacienda en el que se determinarán los lugares de presentación.
3. Recibida la solicitud se realizarán las actuaciones que resulten necesarias para verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta sección.  
Si a la vista de la documentación aportada se considerase que se cumplen todos los requisitos para acceder a la inclusión, se dictará directamente resolución. En caso contrario, se notificará la propuesta de resolución y se concederá al obligado tributario un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, para efectuar alegaciones.
4. El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria concluirá mediante resolución motivada en el plazo de tres meses.  
Transcurrido dicho plazo o, en su caso, llegado el primer día del año natural en el que debiera aplicarse el sistema de cuenta corriente sin que se haya notificado la correspondiente resolución, se podrá entender desestimada la solicitud.
5. 4. La resolución que acuerde la inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria surtirá efectos a partir del primer día del año natural para el que el obligado tributario hubiese solicitado acogerse al sistema o, en caso de que la resolución se produzca en fecha posterior, a partir del día en que se acuerde la misma.

Recuerda las opciones que tienes en la web de la AEAT:



### Cuenta corriente tributaria

#### Gestiones

- [Solicitud de inclusión al sistema de cuenta corriente en materia tributaria](#)

- [Comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria](#)
- [Consulta y gestión de solicitudes presentadas](#)
- [Consulta de movimientos y saldo](#)
- [Efectuar alegaciones y/o aportar documentos o justificantes](#)
- [Contestar requerimientos o presentar documentación relacionada con una notificación recibida de la AEAT](#)

#### Información

- [Descarga del modelo](#)

# Recuerda que ...



## SOLICITUD DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO.

El 15 de abril entró en vigor la [Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo](#), por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a de 30.000 € a 50.000 €.

A efectos de la determinación del importe de la deuda, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a que se refiere la propia solicitud, como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Las deudas acumulables serán aquellas que consten en las bases de datos del órgano de recaudación competente, no obstante, también computarán aquellas otras deudas acumulables que, no constando en sus bases de datos, les hayan sido comunicadas por otros órganos u organismos.

Con posterioridad a la publicación de la Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, se han dictado dos instrucciones que entraron en vigor el mismo día 15 de abril:

- [Instrucción 1/2023, de 31 de marzo](#), de la directora del Departamento de Recaudación de la AEAT Sobre las garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación
- [Instrucción 2/2023, de 3 de abril](#), de la directora del departamento de recaudación de la agencia estatal de administración tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
  - ✓ La presentación de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento podrá presentarse tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago.
  - ✓ La tramitación de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de aquellas deudas cuyo límite conjunto no supere los 50.000 € se realizará a través de una herramienta informática que permite la resolución de las mismas mediante actuaciones administrativas automatizadas.
  - ✓ [Concesión de solicitudes:](#)  
Cuando se presente una solicitud y el importe total de la deuda pendiente sea
    - ≤ 3.000 € → se resolverá de forma automatizada en atención a la propuesta de pago ue se haya indicado en la solicitud, siempre que el importe de cada uno de los plazos resultantes, excluidos los intereses<sup>1</sup>, no sea inferior a 50 €
    - En el caso de que el obligado al pago no realice una propuesta de plazos se aplicarán los plazos máximos previstos para deudas > 3.000 €
    - > 3.000 € → se resolverá de forma automatizada en atención a la propuesta de plazos realizada por el obligado tributario, siempre que no supere los plazos máximos:
      - Si el obligado al pago tiene la condición de persona jurídica o entidad del artículo 35.4. LGT: 12 plazos mensuales.
      - Si el obligado al pago tiene la condición de persona física: 24 plazos mensuales.
  - ✓ [Denegación de solicitudes:](#)

[<sup>1</sup>] [Calculadora de intereses y aplazamientos](#)

**Se denegarán las solicitudes**

- Siempre que el obligado al pago tenga otras deudas en periodo ejecutivo respecto de las que no haya solicitado aplazamiento o fraccionamiento de pago, cuya providencia de apremio haya sido notificada, siempre que el importe total de dichas deudas sea > 600 €.
- Si en la solicitud se incluye alguna deuda que hubiese estado incluida con anterioridad en un acuerdo finalizado por incumplimiento.

✓ **Inadmisión de solicitudes:** LGT Art 65.2.

No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:

a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.

b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta -en particular las consignadas en los Modelos 111, 115 y 123 -

c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.

d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.

e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos -en particular las consignadas en los Modelos 303 y 353 de IVA - salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.<sup>2</sup>

g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades - Modelos 202 y 222 -

✓ **Cumplimentación de los datos de domiciliación bancaria (obligatorio)**

El Artículo 4 de la [Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio](#), por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la AEAT, establece la obligatoriedad de la domiciliación bancaria como medio de pago en los supuestos de aplazamiento o fraccionamiento de deudas será la domiciliación bancaria, salvo cuando el obligado al pago sea alguno a los que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La fecha de cargo en cuenta de tales domiciliaciones será siempre el día 5 o el 20 del mes que corresponda al vencimiento del plazo o fracción acordada o el inmediato hábil siguiente.

Cumplimente los datos de domiciliación bancaria (obligatorio)

Entidad COLABORADORA española  
 Entidad NO COLABORADORA española o entidad EXTRANJERA de la zona SEPA (puede conllevar gastos de gestión)

Marque esta opción si desea utilizar el siguiente IBAN para domiciliar el pago \*\*\*\*\*

Cd. Pais Iban	Dígito control Iban	Código Entidad	Código Sucursal	Cuenta DC	Código Cuenta
ES					

La [Orden HFP/387/2023, de 18 de abril](#), modificó la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, posibilitando la domiciliación bancaria en cuentas de entidades No Colaboradoras en la gestión recaudatoria estatal, siempre que se encuentren dentro de la Zona Única de Pagos en Euros (SEPA):

[2] La herramienta informática de actuaciones administrativas automatizadas no realizará requerimientos para que se acredite la transitoriedad de las dificultades de tesorería ni la falta de ingreso de los tributos repercutidos. Se presumirán acreditadas ambas circunstancias con la formulación de la solicitud.

## Cumplimente los datos de domiciliación bancaria (obligatorio)

- Entidad COLABORADORA española  
 Entidad NO COLABORADORA española o entidad EXTRANJERA de la zona SEPA (puede conllevar gastos de gestión)

La Zona SEPA es la formada por: los 27 Estados miembros de la Unión Europea, Islandia, Liechtenstein, Noruega, Andorra, Mónaco, San Marino, Suiza, Reino Unido y Estado Ciudad del Vaticano (artículo 5 bis.1 de la Orden EHA/1658/2009).

Código IBAN completo sin espacios ni guiones de la Entidad NO COLABORADORA o entidad EXTRANJERA de la zona SEPA

No se repercutirá ninguna comisión al obligado (art. 5 bis.1 de la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio).

De acuerdo con lo establecido en el artículo 38.2 del Reglamento General de Recaudación, se considerará que el ingreso en el Tesoro Público se produce en la fecha en la que se efectúe el adeudo del importe domiciliado, salvo que se ejercite el derecho a la devolución del art. 48.2 del Real Decreto-ley 19/2018, de 23 de noviembre, de servicios de pago y otras medidas urgentes en materia financiera en el plazo a que se refiere el art. 49.1 del mismo texto normativo.

**Informa 129048 Concedido un aplazamiento, si no se realiza el pago en el plazo concedido ¿Cuáles son las consecuencias?**

Las consecuencias serán distintas según si la solicitud de aplazamiento fue presentada en periodo voluntario o en periodo ejecutivo:

**a) Si la solicitud fue presentada en periodo voluntario y llegado el vencimiento del plazo** concedido en el aplazamiento el deudor no paga el importe de la deuda aplazada y los intereses correspondientes al aplazamiento, al día siguiente se iniciará el periodo ejecutivo y como consecuencia de ello, se dictará la correspondiente providencia de apremio, en la que se liquidará el recargo del periodo ejecutivo que proceda, calculado sobre la suma de la deuda aplazada más los intereses del aplazamiento.

La providencia de apremio se notificará al obligado tributario, requiriéndole para que efectúe el pago de la deuda pendiente en el plazo fijado en el artículo 62.5 de la LGT.

Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro de dicho plazo, se procederá a la ejecución de la garantía o en su caso, al embargo de sus bienes.

**b) Si la solicitud fue presentada en periodo ejecutivo, y el deudor no atiende al pago del importe** correspondiente en el plazo concedido, continuará el procedimiento de apremio.

**Informa 129043 ¿Una vez domiciliados los pagos en una cuenta corriente puede pedirse el cambio de cuenta a otra entidad?**

Sí. La Orden EHA /1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la Agencia Estatal de Administración Tributaria, contempla en su artículo 3, apartado 3 la posibilidad de rectificar las domiciliaciones previamente ordenadas.

El citado precepto establece que **podrá solicitarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la rectificación de las órdenes de domiciliación previamente comunicadas, de acuerdo con las siguientes condiciones:**

- La solicitud de rectificación únicamente podrá consistir en la modificación de la cuenta de domiciliación.
- La rectificación deberá solicitarse en todo caso por vía telemática a través de la Oficina Virtual de la dirección electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, utilizando sistema de firma electrónica.
- La rectificación deberá solicitarse dentro del plazo para efectuar la presentación de autoliquidaciones con domiciliación del pago, salvo que la normativa reguladora de cada tributo establezca otro plazo diferente.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria mostrará en pantalla la información acerca de la aceptación o rechazo de la solicitud de rectificación.

Si la solicitud de rectificación resulta aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria confirmará este extremo en pantalla al solicitante, el cual deberá conservar el mensaje de aceptación, que servirá de justificación de la rectificación efectuada.