



**B E C E R R A                      A D V O C A T S**  
Còrsega, 299, 1<sup>er</sup>. – 08008 BARCELONA  
TEL. (93) 317 04 20 - FAX: (93) 318 61 07

Circular 18/2015

## APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL NOVIEMBRE 2015

### SUMARIO

- 1. MODIFICACIONES EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS**  
*La reforma de la Ley General Tributaria, introduce diversas medidas en el ámbito de las reclamaciones Económico-Administrativas.*
- 2. TRAMITACIÓN DE LOS EXPEDIENTES DE DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA**  
*La reforma de la Ley General Tributaria regula el procedimiento y actuaciones a realizar en caso de que se aprecie una conducta que pueda ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública.*
- 3. SOCIEDADES CIVILES QUE PUEDEN PASAR A SER CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2016**  
*Se han publicado diversas consultas vinculantes relacionadas con las sociedades civiles que pueden pasar a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades en ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2016.*
- 4. CARÁCTER VINCULANTE DE LAS CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y DE LOS CRITERIOS Y RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**  
*El TEAC en resolución para unificación de criterio determina el carácter vinculante o no de las consultas de la DGT y de las resoluciones del TEAC.*
- 5. NOVEDADES EN EL PERÍMETRO DE VINCULACIÓN**  
*Se reducen los supuestos de vinculación para los periodos impositivos iniciados a partir del uno de enero de 2015.*
- 6. PÉRDIDAS POR DETERIORO DE ACTIVOS Y REDUCCIÓN OBLIGATORIA DE CAPITAL**  
*No se prevé la prórroga del no cómputo de las pérdidas por deterioro para la reducción obligatoria de capital.*
- 7. MÍNIMO EXENTO DE LA OBLIGACIÓN DE APORTAR GARANTÍA EN LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO**  
*Se eleva a 30.000 euros el límite exento.*

## 1. MODIFICACIONES EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS

*Las reformas introducidas en la Ley General Tributaria de las que dimos cuenta en los pasados Apuntes contemplan también modificaciones en las reclamaciones económico-administrativas, con entrada en vigor desde el día 12 de octubre de 2015, que contemplamos a continuación:*

### Medidas para promover una mayor y mejor utilización de los medios electrónicos

Se prevé la interposición de reclamaciones por medios electrónicos, obligatoria en determinados casos.

Se introduce la notificación electrónica que puede ser obligatoria.

Se incorpora la referencia al expediente electrónico y se contempla la puesta de manifiesto electrónica.

### Unificación de doctrina

Se amplía el sistema de unificación de doctrina, atribuyéndose al TEAC la competencia para dictar resoluciones en unificación de criterio y a los TEAR la posibilidad de dictar resoluciones de fijación de criterio respecto a sus salas desconcentradas.

Se atribuye asimismo al TEAC la competencia para resolver las reclamaciones entre particulares cuando el domicilio del reclamante se halle fuera de España, independientemente de la cuantía.

Se regula también la tramitación en caso de interposición de la reclamación "per saltum" ante el TEAC que le corresponda al TEAR o TEAL (de Ceuta o Melilla) que inicialmente resultaba competente, salvo que el interesado solicite que la puesta de manifiesto se realice ante el TEAC, en cuyo caso será éste el órgano tramitador.

Acumulación de reclamaciones económico-administrativas: Se simplifican las reglas de acumulación obligatoria y se incorpora la acumulación potestativa.

Presunción de representación: Se establece una presunción de representación voluntaria a favor de aquellos que la ostentaron en el procedimiento de aplicación de los tributos del que derive el acto impugnado.

Costas: Se aclara en materia de costas, en el caso de inadmisión, precisándose el ámbito subjetivo de la condena en costas, vinculando la misma a cada instancia, y supeditando la dictada en primera instancia a su posterior confirmación.

### Procedimiento en única o primera instancia:

- a) Silencio administrativo. Se suprime la regla especial de cómputo de plazo para recurrir en caso de silencio administrativo. Además, se regulan las consecuencias de la resolución expresa que pueda recaer una vez reclamada la desestimación presunta y antes de que se resuelva sobre la misma. La resolución expresa se entenderá igualmente impugnada en vía económico-administrativa o causará la terminación del procedimiento, según cual sea su sentido. El interesado tendrá un plazo de un mes para poder alegar contra la misma y contra estos efectos.
- b) Se incorpora la referencia al expediente electrónico, la obligatoriedad de la interposición electrónica en caso de que el acto impugnado fuera de notificación obligatoria por esta vía y se introduce la posibilidad de que la puesta de manifiesto del expediente tenga lugar por medios electrónicos, así como la obligatoriedad de presentar documentos por este medio cuando se esté obligado a interponer la reclamación por medios electrónicos.
- c) Se regula por primera vez en la Ley General Tributaria la legitimación de los TEA para interponer cuestiones prejudiciales ante el TJUE, estableciendo unas normas básicas de procedimiento, que se desarrollarán reglamentariamente.
- d) Cuando se produzca la renuncia o desistimiento del reclamante, la caducidad de la instancia o la satisfacción extraprocesal, el Tribunal acordará motivadamente el

archivo de las actuaciones. Este acuerdo podrá ser adoptado a través de órganos unipersonales.

- e) Se determina el plazo del que dispone la Administración para ejecutar la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo en supuestos distintos de la retroacción, es decir, en supuestos en los que se resuelva por razones sustantivas o de fondo.
- f) La duración del procedimiento en cualquiera de sus instancias será de un año contado desde la interposición de la reclamación. Transcurrido este plazo el interesado podrá entender desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

#### Recursos en vía económico-administrativa:

- a) Recurso de alzada ordinario: Se establece la posibilidad de suspensión de la resolución económico-administrativa en caso de presentación de recursos de alzada ordinarios por los Directores Generales si se dan determinadas circunstancias.
- b) Recurso de anulación: El recurso pasa a regularse de manera independiente de la resolución, que era donde se encontraba ubicado hasta ahora.
- c) Recurso contra la ejecución: Se crea un nuevo recurso, el de ejecución, que sustituye al incidente de ejecución, contra actos dictados como consecuencia de una resolución estimatoria del Tribunal. Se clarifica el ámbito de aplicación objetivo, se simplifica el procedimiento y se establece el carácter urgente en su tramitación.
- d) Recurso extraordinario para la unificación de criterio: El recurso extraordinario para la unificación de criterio permite a los órganos de la Administración recurrir en alzada resoluciones de reclamaciones económico-administrativas dictadas en única instancia y no susceptibles de alzada ordinaria por determinados motivos para que el TEAC pueda fijar su criterio. La reforma redefine los supuestos por los que se puede interponer este recurso y reduce los plazos de resolución del mismo.
- e) Recurso extraordinario de revisión: Se reduce a seis meses el plazo de resolución de dicho recurso.
- f) Procedimiento abreviado: Se sustituye el procedimiento abreviado ante órganos unipersonales por el procedimiento abreviado en casos de menor cuantía.

## **2. TRAMITACIÓN DE LOS EXPEDIENTES DE DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA**

*La Ley de Modificación parcial de la Ley General Tributaria contempla un cambio significativo respecto a las consecuencias administrativas cuando concurren hechos que puedan ser constitutivos de delitos contra la Hacienda Pública (resumidamente, cuando la cuota defraudada supere los 120.000 euros): se regula de manera detallada cómo debe actuar la Inspección en los casos en los que, tras unas actuaciones de comprobación, se entienda que se ha incurrido en un delito contra la Hacienda Pública. Entre otros cambios, y a diferencia de la LGT del 2003, se prevé que puedan coexistir dos liquidaciones: una por la deuda que se considera que no es delito (que es recurrible en vía administrativa) y otra por la deuda considerada delictiva (que será objeto del procedimiento penal).*

Ahondando un poco más en el tema, se establece una regla general con una excepción, que desarrollamos seguidamente.

Regla general: La regla general será que la Administración liquide, con carácter provisional, las cuotas que puedan verse afectadas por el delito y continuar con el procedimiento recaudatorio.

En consecuencia, la sola existencia del proceso penal no paraliza la acción de cobro.

Será el Juez quien pueda paralizar la acción de cobro si la deuda se garantiza o puedan producirse para el deudor perjuicios de difícil o imposible reparación.

La decisión final sobre la cantidad defraudada y sobre la existencia de delito corresponde al orden penal. La Administración deberá, en su caso, corregir o anular la liquidación que se haya practicado conforme a lo determinado en el orden penal.

Excepción a la regla general: La excepción se dará cuando no se practique la liquidación por la Administración en determinados supuestos tasados en la norma. En este caso, la Administración, como hasta ahora, se abstendrá de iniciar o continuar el procedimiento y pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, quedando suspendido el procedimiento.

### **3. SOCIEDADES CIVILES QUE PUEDEN PASAR A SER CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2016**

Se han publicado diversas consultas vinculantes, entre las cuales destacamos las V2376-15, V2377-15, V2378-15, V2381-15, V2392-15, V2412-15y V2431-15, todas de fecha 28 y 30 de julio de 2015 que clarifican qué sociedades civiles pueden pasar a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de uno de enero de 2016.

A continuación resumimos los criterios que apunta la Dirección General de Tributos en las mismas.

Comunidades de bienes: Mientras no cambie la norma, nunca serán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, y los comuneros seguirán tributando en el IRPF en régimen de atribución de rentas.

Condiciones que debe cumplir una sociedad civil para que en 2016 pase a ser contribuyente del Impuesto sobre Sociedades: Se deben cumplir simultáneamente estas dos condiciones:

- Tener personalidad jurídica, lo cual se cumplirá a estos efectos, si se ha constituido en escritura pública o, habiéndose hecho en documento privado, si el mismo se aportó a la Administración Tributaria para la obtención de un NIF.
- Que su objeto sea mercantil, teniendo como tal "la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil". Quedan por tanto excluidas las actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional.

Sociedades cuya actividad sea la de mera titularidad de inversiones: No serán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

Llevanza de contabilidad: Si una sociedad civil pasa en 2016 a tributar por el Impuesto sobre Sociedades, deberá llevar contabilidad con arreglo a lo previsto en el Código de Comercio, quedando en el aire la obligación del depósito de cuentas.

### **4. CARÁCTER VINCULANTE DE LAS CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Y DE LOS CITERIOS Y RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

El TEAC en resolución del pasado 10 de septiembre para unificación de criterio, determina que las contestaciones de la DGT a las consultas que se le plantean no son vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos. En cambio sí que tienen carácter vinculante para toda la Administración Tributaria, estatal o autonómica, ya sean órganos de aplicación de los tributos u órganos con función revisora, tanto los criterios que con carácter reiterado fije el TEAC, como las resoluciones de este mismo Tribunal Central dictadas en la resolución de recursos de alzada extraordinarios en unificación de criterio.

El criterio que fija el TEAC al resolver, estimando o desestimando un recurso en unificación de criterio, tiene carácter vinculante para toda la Administración Tributaria, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Por el contrario, las contestaciones a las consultas de la DGT, NO son vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos.

## **5. NOVEDADES EN EL PERÍMETRO DE VINCULACIÓN**

Si bien ya dimos cuenta de ello en los Apuntes del mes pasado, por su posible trascendencia, repetimos la novedad en la determinación del perímetro de vinculación en las operaciones vinculadas.

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de uno de enero de 2015 ya no se consideran vinculadas una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

## **6. PÉRDIDAS POR DETERIORO DE ACTIVOS Y REDUCCIÓN OBLIGATORIA DE CAPITAL**

Como se recordará el RDL 10/2008, dispuso a los solos efectos de la determinación de las pérdidas para la reducción obligatoria de capital, de la disolución obligatoria, así como respecto del cumplimiento objetivo del concurso de acreedores, que no se computarían las pérdidas por deterioro reconocidas en las cuentas anuales, derivados del Inmovilizado Material, de las Inversiones Inmobiliarias y las Existencias o de préstamos y partidas a cobrar.

Este régimen especial se ha prorrogado hasta en cinco ocasiones, la última por el RDL 4/2014 donde se especificaba que "únicamente será de aplicación en los ejercicios sociales que se cierren en el año 2014".

Dado que el Gobierno ha reiterado la intención de no volver a prorrogar el referido régimen especial, en las cuentas anuales de 2015 ya no será de aplicación.

Debe tenerse en cuenta el final de este régimen especial a los efectos de lo dispuesto en la legislación mercantil que establece que la sociedad de capital deberá disolverse por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a no ser que se adopten medidas correctoras, siendo los administradores sociales quienes tienen el deber de convocar una Junta general para que se adopten las medidas necesarias para equilibrar el neto patrimonial, proponer la disolución de la sociedad o instar su concurso de acreedores.

## **7. MÍNIMO EXENTO DE LA OBLIGACIÓN DE APORTAR GARANTÍA EN LAS SOLICITUDES DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO**

Con efectos desde el día 21 de octubre de 2015 y mediante La Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, se ha aumentado la exención de aportar garantías a las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas ante la Agencia Tributaria, cuando su importe conjunto no exceda de 30.000 euros (antes 18.000 euros) y se encuentren tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo de pago, sin perjuicio, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de presentación de la solicitud.

## DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE OCTUBRE DE 2015

### **Tasas. Recaudación**

Orden HAP/2046/2015, de 1 de octubre, por la que se modifica la Orden de 4 junio de 1998, por la que se regulan determinados aspectos de la gestión recaudatoria de las tasas que constituyen derechos de la Hacienda Pública.

*Ministerio de Hacienda y Adm. Públicas. B.O.E. número 240 de 7 de octubre de 2015.*

### **Acuerdos internacionales. Convenio entre España y Canadá para evitar la doble imposición**

Protocolo entre el Reino de España y Canadá que modifica el Convenio entre España y Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Ottawa el 23 de noviembre de 1976, hecho en Madrid el 18 de noviembre de 2014.

*Ministerio de Asuntos Exteriores y Coop. B.O.E. número 241 de 8 de octubre de 2015.*

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes. Se aprueba el modelo 280" Declaración informativa anual de Planes de Ahorro a Largo Plazo" y se modifican los modelos 128 y 188**

Orden HAP/2118/2015, de 9 de octubre, por la que se aprueba el modelo 280, "Declaración informativa anual de Planes de Ahorro a Largo Plazo" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden de 17 de noviembre de 1999, por la que se aprueban los modelos 128, en Pesetas y en Euros, de Declaración-Documento de ingreso y los modelos 188, en Pesetas y en Euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, en relación con las rentas o rendimientos del capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de los citados modelos 188 por soporte directamente legible por ordenador.

*Ministerio de Hacienda y Adm. Públicas. B.O.E. número 247 de 15 de octubre de 2015.*

### **Procedimientos tributarios. Garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento**

Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 30.000 euros.

*Ministerio de Hacienda y Adm. Públicas. B.O.E. número 251 de 20 de octubre de 2015.*

## CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE NOVIEMBRE DE 2015

### MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

#### HASTA EL DÍA 2

### CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

\* Solicitud de inclusión para el año 2016. Modelo CCT.

*La renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria se deberá formular en el modelo de "solicitud de inclusión/ comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria".*

### NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

\* Tercer Trimestre 2015. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las Entidades de Crédito. Modelo 195.

#### HASTA EL DÍA 5

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2014.

Si se fraccionó el pago. Modelo 102.

#### HASTA EL DÍA 12

### ESTADÍSTICA COMERCIO INTRACOMUNITARIO (INTRASTAT)

\* Octubre 2015. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E.

#### HASTA EL DÍA 20

### RENTA Y SOCIEDADES

**Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas**

\* Octubre 2015. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230.

### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

\* Octubre 2015. Régimen General Autoliquidación. Modelo 303.

\* Octubre 2015. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.

\* Octubre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.

\* Octubre 2015. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

\* Octubre 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO E IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

\* Octubre 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones. Modelo 340.

### IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

\* Grandes empresas. Declaración-liquidación mes de Octubre. Modelo 410.

\* Régimen general devolución mensual Declaración-liquidación mes de Octubre. Modelo 411.

\* Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de Octubre. Modelo 412.

\* Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Octubre. Modelo 418.

\* Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Octubre. Modelo 419.

### IMPUESTOS SOBRE LAS LABORES DEL TABACO (CANARIAS)

\* Autoliquidación correspondiente al mes de octubre. Modelo 460.

\* Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de octubre. Modelo 461.

### IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

\* Octubre 2015. Modelo 430.

### IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

\* Agosto 2015. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.

\* Agosto 2015. Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.

\* Octubre 2015 Grandes Empresas. Modelo 560.

- \* Octubre 2015. Modelos 548, 566, 581.
- \* Octubre 2015 (\*). Modelos 570, 580.
- \* Tercer Trimestre 2015. Excepto Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- \* Tercer Trimestre 2015. Excepto Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.

Los destinatarios registrados, incluso ocasionales, representantes fiscales y receptores autorizados, utilizarán para todos los impuestos el modelo 510.

#### **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

- \* Tercer Trimestre 2015. Pago Fraccionado. Modelo 583.

#### **HASTA EL DÍA 30**

#### **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

- \* Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual. Modelo 036.
- \* Solicitud aplicación Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2015. Sin modelo.

#### **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

- \* Año 2014. Autoliquidación. Modelo 583.