



---

**DO de Bizkaia de 28/07/2016**[Pág.2](#)

---

**Consulta de la DGT**

La entidad consultante (X) es una sociedad civil dedicada a la actividad de asesoramiento fiscal, financiero, laboral y contratación de seguros. A partir del 1 de enero de 2016 será contribuyente del IS.

[Pág.6](#)

---

**Consulta de la DGT**

ISD. Venta de vivienda por la que se aplicó la reducción del ISD en la que sólo una parte se destina a la compra de una vivienda y el resto a una renta vitalicia.

[Pág.8](#)

---

**Sentencia de interés**

Concepto fiscal de bien de inversión

[Pág.9](#)

---

**Resolución del ICAC**

Tratamiento de la compra de vehículos por las empresas dedicadas a su alquiler y posterior venta.

[Pág.10](#)

---

**Leído en la Red**[Pág.11](#)

---

## DO de Bizkaia de 28/07/2016

**[NORMA FORAL 5/2016](#), de 20 de julio, por la que se aprueban determinadas modificaciones en materia tributaria.**

La presente Norma Foral contiene modificaciones tributarias en el ámbito de cinco impuestos del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia: **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Además, introduce ciertos ajustes en el régimen fiscal de cooperativas, en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y en el régimen fiscal de las participaciones preferentes.**

En lo que se refiere **al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** hay que destacar las medidas que a continuación se detallan. En el ámbito de las exenciones, se introducen diversas modificaciones. En cuanto a las prestaciones familiares se **declaran exentas** las prestaciones reguladas en el Texto Refundido de la Ley general de la Seguridad Social vinculadas al cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave. Asimismo, se incluyen dos nuevos supuestos de exención para las becas concedidas por fundaciones bancarias para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, y para las concedidas por las mismas fundaciones para la investigación en el ámbito del Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación o con fines de investigación a funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones Públicas y al personal docente e investigador de las universidades.

En referencia a la **prestación única por desempleo**, se exige de la obligación de mantenimiento durante cinco años de la acción o participación o de la actividad económica, cuando el citado plazo no se cumpla como consecuencia de la liquidación de la empresa o actividad económica con motivo de un procedimiento concursal. Además, se incorporan a esta exención las ayudas económicas para su reubicación definitiva reconocidas a las personas socias trabajadoras y de trabajo de cooperativas declaradas disueltas. En línea con el mercado y con la pretensión de mantener un tratamiento fiscal homogéneo en el ahorro, canalizado a través de determinados productos de seguro, se establece un tratamiento fiscal incentivador para un nuevo instrumento dirigido a pequeños inversores denominado Plan de Ahorro a Largo Plazo y se declaran exentas las rentas generadas por la cuenta de depósito o el seguro de vida a través del cual se instrumente dicho ahorro, siempre que se aporten cantidades inferiores a 5.000 euros anuales durante un plazo al menos de 5 años.



**La presente Norma Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia», con los efectos expresamente establecidos en su articulado y, en particular, los números Seis y Once del apartado Segundo del artículo 1 surtirán efectos desde el 1 de enero de 2017.»**

Asimismo, se establece la exención de las rentas obtenidas por la persona deudora en procedimientos concursales, siempre que las deudas no deriven del ejercicio de actividades económicas.

Por lo que a los **rendimientos de actividades económicas** se refiere, las características específicas del sector primario del Territorio Histórico de Bizkaia y la necesidad de impulsar el mismo hicieron preciso desarrollar un tratamiento particular para la determinación del rendimiento neto de las actividades agrícolas, ganaderas, forestales y de pesca de bajura en estimación directa simplificada, que se completa ahora con la exclusión del cómputo del límite de 600.000 euros de volumen de operaciones para poder acogerse a dicha estimación directa simplificada.

En cuanto a los **rendimientos de capital inmobiliario**, la exposición de motivos de la Norma Foral 13/2013 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establecía la equiparación del tratamiento del subarrendamiento de vivienda al arrendamiento de viviendas, consideradas como tal conforme a lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, limitando el gasto deducible al 20 por 100 de los rendimientos procedentes del subarrendamiento y evitando así la generación, en ocasiones ficticia, de rendimiento negativo o cero. La realidad económica ha puesto de manifiesto en algunos supuestos que esta limitación no se ajusta al verdadero gasto que ha de afrontar el subarrendador por lo que se realizan ajustes en los gastos deducibles.

Se ha revisado el tratamiento fiscal de las **reducciones de capital social con devolución de aportaciones y del reparto de la prima de emisión de acciones**, con la finalidad de que la parte de las mismas que corresponda a reservas generadas por la entidad durante el tiempo de tenencia de la participación tribute de forma análoga a si se hubieran repartido directamente tales reservas.

De igual manera, en la regulación de los rendimientos del capital mobiliario, se establece que no se computará el rendimiento neto negativo que se pueda generar como consecuencia de la donación de activos representativos de la cesión a terceros de capitales propios, de forma paralela a lo ya previsto en las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas por actos inter-vivos o de liberalidades.

En el ámbito de las **ganancias y pérdidas patrimoniales** se introducen determinados ajustes técnicos y de referencias terminológicas y como modificación sustantiva y al objeto de fomentar el ahorro previsional, se incentiva fiscalmente la constitución de rentas vitalicias aseguradas por personas mayores de 65 años, no computándose la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de cualquier elemento patrimonial, siempre que el importe obtenido en la transmisión se destine a constituir una renta de tal naturaleza.

En referencia a la imputación de rentas en el **régimen de transparencia fiscal internacional** se refuerzan los requisitos para su aplicación de manera coordinada con lo que se dispone a efectos de tributación de las personas jurídicas, siguiendo los últimos trabajos elaborados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. En cuanto a la imputación temporal, se precisa el criterio en relación a la ganancia patrimonial derivada de la obtención de cualquier subvención pública y de las pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos y no cobrados y se establece su régimen transitorio.

En lo concerniente a obligaciones de **practicar retención y al cumplimiento de obligaciones formales**, se adecua la regulación a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 11 de diciembre de 2014, en el asunto C-678/11, que ha declarado contraria a la normativa europea la obligación de designar un representante en España a efectos fiscales por los fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea que desarrollen en España planes de pensiones de empleo sujetos a la legislación española, y de las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro que operen en España en régimen de libre prestación de servicios y se establecen nuevas obligaciones de información para los nuevos productos previsionales que se crean.

Finalmente y en lo que se refiere a las **sociedades civiles**, la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades, considera como contribuyentes de este impuesto a las sociedades civiles con objeto mercantil a partir de 1 de enero de 2016. Correlativamente, se adecua la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la

Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, indicándose, que a partir de dicha fecha, no será de aplicación el régimen de atribución de rentas a los socios de dichas sociedades civiles, alineándose la regulación de ambos tributos. Teniendo en cuenta que, a pesar de que la normativa de Bizkaia no modifica el tratamiento tributario de las sociedades civiles con objeto mercantil y que, por tanto, sus rentas siguen sometidas al régimen de atribución de rentas, no se puede obviar que algunos de los contribuyentes vizcaínos, personas físicas o jurídicas, pueden ser socios de sociedades civiles sometidas a la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Por ello, la presente Norma Foral determina cual va a ser su régimen de tributación tanto a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como del Impuesto sobre Sociedades, eximiéndoles de la aplicación del régimen de atribución de rentas, al tiempo que se establece para los mismos un tratamiento tributario específico de imputación de la renta positiva obtenida por la sociedad civil, en el que se contemplan expresamente mecanismos tendentes a eliminar la doble imposición a que, en su caso, pudieran verse sometidos.

**En relación con el Impuesto sobre Sociedades**, cabe destacar el refuerzo de medidas que favorezcan una efectiva lucha contra el fraude fiscal, no solo a nivel interno sino en el ámbito de la fiscalidad internacional. Precisamente en este ámbito, los últimos trabajos elaborados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y materializados en el denominado Plan de acción «BEPS», esto es, el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, constituyen una herramienta fundamental de análisis para la detección y represión del fraude fiscal internacional. En este marco, la presente Norma Foral introduce medidas encaminadas a este objetivo, como las modificaciones realizadas en materia de transparencia fiscal internacional, tanto para personas físicas como jurídicas, o en relación a las operaciones vinculadas.

El régimen de las **operaciones vinculadas** fue objeto de una profunda modificación con ocasión de la aprobación de la Norma Foral 6/2007, de 27 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades y otras normas de carácter tributario, y que tuvo como elemento esencial la introducción de unas obligaciones de documentación específicas exigibles a dichas operaciones. Por otra parte, el tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas constituye un elemento trascendental internacionalmente, a cuyo análisis dedican específicamente esfuerzos tanto la Unión Europea como la OCDE. En este sentido, debe tenerse en cuenta que la interpretación de los preceptos dedicados a esta materia en la Norma Foral de Impuesto sobre Sociedades debe realizarse, precisamente, en concordancia con las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE y con las recomendaciones del Foro Conjunto de Precios de Transferencia de la UE.

Es en este ámbito de las **obligaciones de documentación**, en el que esta Norma Foral se hace eco de las conclusiones que se vienen adoptando en el ámbito de la OCDE, y en concreto de las alcanzadas en la acción 13 BEPS relativa a la información y documentación de las entidades y operaciones vinculadas. Precisamente, en base a ello, se introduce como novedad la información país por país, como instrumento que permita evaluar los riesgos en la política de precios de transferencia de un grupo mercantil, sin que en ningún caso dicho instrumento pueda servir de base a la Administración tributaria para realizar ajustes de precios. Esta información será exigible a partir de 2016, en los términos y condiciones que se han fijado en la OCDE.

También es novedosa la restricción del **perímetro de vinculación**, respecto del cual se ha puesto de manifiesto la necesidad creciente de restringir los supuestos de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad, que queda fijado en el 25 por ciento de participación.

Por otra parte, en relación con la propia metodología de valoración de las operaciones, como complemento a los diferentes métodos contenidos en la normativa del Impuesto para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas, se admiten, adicionalmente y con carácter subsidiario, otros métodos y técnicas de valoración, siempre que respeten el principio de libre competencia.

En otro orden de cosas, la Ley 22/2015, de 20 de junio, de Auditoría de Cuentas, modificó, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016, el tratamiento de los activos intangibles y del fondo de comercio explícito en el sentido de que los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, van a ser amortizables volviendo a la regulación anterior a la reforma contable de 2008. Asimismo los inmovilizados intangibles reconocidos contablemente pasan a tener una única categoría, la de ser de vida útil definida. Por ello, esta Norma Foral adecua el tratamiento fiscal de estos activos a la reforma operada por dicha Ley, manteniendo el tratamiento fiscal foral

diferencial respecto a la normativa vigente en el Impuesto sobre Sociedades de territorio común, tanto para el fondo de comercio financiero como para el fondo de comercio explícito.

Otra de las novedades en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades trae causa en la obtención por parte de ciertos inversores de injustificables rentabilidades financiero-fiscales. A fin de evitar el abuso en la aplicación de ciertas estructuras fiscales, instrumentalizadas a través de Agrupaciones de Interés Económico, se establece un límite a la imputación de bases imponibles negativas y de deducciones de la cuota en los casos en los que las aportaciones de los socios de las Agrupaciones de Interés Económico deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales, conforme a los criterios contables. Esta nueva regla de limitación de imputación de bases negativas y de deducciones se extiende también a los socios de las Agrupaciones de Interés Económico que no estén sometidas a la normativa foral del Territorio Histórico de Bizkaia, equiparando de esta manera el tratamiento de todos los contribuyentes sometidos a la normativa de este territorio histórico. Como complemento a lo anterior, se establecen reglas para imputar esa renta financiero-fiscal a los socios.

En el mencionado anteriormente marco de los últimos trabajos elaborados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y materializados en el denominado Plan de acción «BEPS», se encuadra, asimismo, la modificación del régimen internacionalmente conocido como **patent box**, consistente en la reducción de las rentas derivadas de la explotación de la propiedad intelectual o industrial con el fin de adecuarlo a la Acción 5 centrada en combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia. En este sentido, se adapta la regulación contenida en el artículo 37 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades a los acuerdos adoptados en el seno del Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales de la OCDE y en el Grupo Código de Conducta del ECOFIN, de manera que se incorpora al mismo el criterio de actividad sustancial denominado «modified nexus approach», estableciendo un nexo directo entre el ingreso que disfruta el beneficio fiscal y el gasto que contribuye a la obtención de dicho ingreso como fórmula de cálculo del incentivo fiscal. Asimismo, se establece un régimen transitorio para las cesiones de este tipo de activos realizadas con anterioridad a 1 de julio de 2016 en los términos acordados en los mencionados foros internacionales.

Asimismo, tanto en el **régimen fiscal de cooperativas** como en el de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, se completa la regulación de los incentivos fiscales para adecuarlos al régimen de opciones que deben ejercitarse con la presentación de la autoliquidación establecido en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

## Consulta de interés

La entidad consultante (X) es una sociedad civil dedicada a la actividad de asesoramiento fiscal, financiero, laboral y contratación de seguros. A partir del 1 de enero de 2016 será contribuyente del IS.

### NUM-CONSULTA V1903-16 de 29/04/2016

En el año 2005, se adquirió un local destinado a oficina, para el desarrollo de la actividad de X. Este local figura en el Registro de la Propiedad a nombre de los dos socios fundadores de X, porque el registro no permitía la inscripción de un inmueble a nombre de la sociedad civil. El local se acondicionó para oficina y el permiso de apertura se solicitó a nombre de la sociedad civil.

**Si, al confeccionar el balance con efectos 1 de enero de 2016, la entidad consultante debe:**

- Incluir el local en el activo de la sociedad civil y deducir como gasto las amortizaciones
- O no incluir el local en su activo y que los dos socios cobren un alquiler a precio de mercado

### La DGT contesta:

Por tanto, **la entidad consultante tan solo deberá incluir en su activo la oficina mencionada**, si la misma constaba en su libro registro de bienes de inversión en el ejercicio anterior a 1 de enero de 2016, por ser de su titularidad.

A estos efectos, el artículo 108.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), dispone que

*"3. La Administración tributaria podrá considerar como titular de cualquier bien, derecho, empresa, servicio, actividad, explotación o función a quien figure como tal en un registro fiscal o en otros de carácter público, salvo prueba en contrario".* **Consecuentemente, y sin perjuicio de que el local figure en el Registro de la Propiedad a nombre de los dos socios de X, la prueba de la titularidad del mencionado local es una cuestión de hecho, que este Centro Directivo no entra a valorar y que deberá ser probada por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes de la Administración Tributaria.**



**Sin perjuicio de que el local figure en el Registro de la Propiedad a nombre de los dos socios de X, la prueba de la titularidad del mencionado local es una cuestión de hecho.**

**Si de acuerdo con lo anterior la titularidad del local corresponde a sus socios personas físicas, estos podrán ceder el uso del local a la entidad consultante.**

En concreto, el artículo 18 de la LIS establece que:

*“1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.*

*2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:*

*a) Una entidad y sus socios o partícipes.*

*(...)*

*En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.*

*(...)”*

## Consulta de interés

ISD. Venta de vivienda por la que se aplicó la reducción del ISD en la que sólo una parte se destina a la compra de una vivienda y el resto a una renta vitalicia.

**Nº de Consulta: V1775-16** de 21/04/2016

“Venta de vivienda habitual por la que se practicó reducción conforme al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.” Se plantea la cuestión de “si la venta de la vivienda con inversión parcial del importe obtenido en una renta vitalicia infringiría el requisito de mantenimiento establecido por la Ley.”

Se responde “que el mantenimiento de la vivienda –sea o no habitual– se produzca “durante” diez años, por lo que la reinversión del valor en una nueva vivienda ha de llevarse a cabo de forma inmediata a la transmisión de la heredada.

De acuerdo con lo anterior y en contestación a la cuestión formulada, **sólo la reinversión inmediata en otra vivienda, con independencia de que sea o no habitual, cumple el requisito de permanencia. La reinversión en cualquier otro activo lleva consigo la pérdida del derecho a la reducción practicada en su día,** con las consecuencias que se detallan en el último párrafo del artículo y apartado antes reproducido.”



**Sólo la reinversión inmediata en otra vivienda, con independencia de que sea o no habitual, cumple el requisito de permanencia.**



## Sentencia de interés

### Concepto fiscal de bien de inversión

#### [Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 12 de febrero de 2016,](#)

“La Inspección Tributaria y posteriormente el TEAR sostienen que los bienes de inversión son aquellos que, utilizados para los fines de una actividad económica, se distinguen por su carácter duradero y su valor, que determinan que los costes de adquisición no sean, normalmente, contabilizados como gastos corrientes, sino amortizados en el curso de varios ejercicios y que la definición de bienes de inversión tiene un contenido más amplio que el que pueda corresponder a la cuestión de hecho de la utilización efectiva del bien, pues **la LIVA en su artículo 108 no exige que el período de duración mínima del bien vaya acompañado de una efectiva explotación del mismo, al emplear la expresión “estar normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año” y añade que para que un bien tenga la consideración de bien de inversión, no es exigible que el período mínimo de duración del bien vaya acompañado de una efectiva explotación del mismo, si bien debe acreditarse la intención de afectarse a la actividad económica** (así también lo tiene dicho el TEAC en resolución de 28/04/09) y que la normativa, al definir los bienes de inversión **no atiende a cuál sea la utilización real del bien, sino a que el mismo “por su naturaleza y función”, esté “normalmente destinado” a ser utilizado como instrumento de trabajo o medio de explotación por plazo superior a un año.** También la Dirección General de Tributos recoge este criterio en la consulta vinculante de 23/02/09, y la sentencia del Tribunal Supremo de 17/01/06”.

“Pues bien, en el caso que examinamos, la Administración reconoce que las viviendas fueron arrendadas tan solo unos meses del ejercicio 2009 y que en noviembre fueron cedidas para su explotación en alquiler por otra entidad. Así las cosas, las citadas viviendas no pueden ser calificadas como bien de inversión, porque no se mantuvieron en la esfera jurídica dominical de la actora más de un año.”



**Al definir los bienes de inversión no atiende a cuál sea la utilización real del bien, sino a que el mismo “por su naturaleza y función”, esté “normalmente destinado” a ser utilizado como instrumento de trabajo o medio de explotación por plazo superior a un año**

## Consulta del ICAC de interés

[N° de Consulta: 6](#)

[N° de BOICAC: 106/JUNIO 2016](#)

### Contenido:

**Adquisición de activos con opción de venta. Tratamiento de la compra de vehículos por las empresas dedicadas a su alquiler y posterior venta. NRV 8ª y NRV 14ª.**

### Consulta:

**Sobre el adecuado reflejo contable de la compra de vehículos por las empresas dedicadas a su alquiler y posterior venta.**

Las entidades de "rent a car" se dedican al alquiler a corto plazo de automóviles sin conductor. Para ello firman un contrato marco anual con los fabricantes de los vehículos. A la vista de la información que se facilita en la consulta, la entrega de los automóviles se clasifica en dos grandes grupos:

**1. Vehículos "buy - back". Se trata de vehículos en los que existe un pacto de recompra a precio fijo otorgado por el fabricante. Se caracterizan por:**

- a. Limitaciones al uso por las entidades de "rent a car".
- b. Transmisión del riesgo por pérdida o destrucción a las entidades de "rent a car".
- c. Opción de venta para la empresa "rent a car" y obligación de recompra por el fabricante a precio fijo en función de los meses de utilización del vehículo (estos no se identifican individualmente sino que es un porcentaje del total de vehículos adquiridos).
- d. Además del derecho, la entidad "rent a car" tiene en ocasiones la obligación de revender los vehículos.

**2. Vehículos "risk". Se trata de vehículos en los que no existe un pacto de recompra por el fabricante. Se caracterizan por:**

- a. Quedan excluidos de la obligación de recompra por parte del fabricante.
- b. Transcurrido un determinado plazo de tiempo estos vehículos son vendidos.

[\[.... Seguir leyendo\]](#)

**A la vista de estos antecedentes, se solicita la opinión de este Instituto sobre el adecuado tratamiento contable de estas operaciones y, en particular**

Leído en los medios

**El Confidencial**  
EL DIARIO DE LOS LECTORES INFLUYENTES

## Bruselas pide a España que suba el IVA para cumplir con la nueva senda de déficit

Hay que subir el IVA. Esto es lo que reclama la CE a España para cumplir con la nueva senda de reducción del déficit. Bruselas pide que más productos paguen el tipo del 21%

“Estos ahorros”, asegura la **Comisión Europea** a España, “tendrían que ser complementado con otras medidas **permanentes**, tales como la reducción del número y el alcance de los gastos tributarios, en particular, los **tipos reducidos** del **IVA**, para lograr el requerido esfuerzo estructural”.