BOINA
Boletín Informativo de la Asociación

ASOCIACION DE ASESORES FISCALES DE CANARIAS

Correo a la Redacción

Hemeroteca BOINA

Época I - Año XI

Mayo 2014
Número 123

Modalidad Online

# Prevención del Blanqueo de Capitales 2014

Las Obligaciones de Colaboración de los Profesionales en Materia de Prevención del Blanqueo de Capitales

- Renta, Sociedades, Cierre Fiscal
- Novedades Importantes en la RIC para Sociedades

13 y 14 de mayo | Tenerife y Gran Canaria

## Artículos de Interés

Facultades de la Administración Tributaria en la Comprobación de Ejercicios Prescritos
por María Jesús Vírseda Moreno

Últimos Incentivos Fiscales en el Ámbito del Impuesto sobre Sociedades
por Antonio Montero Domínguez

Delito contra la Hacienda Pública y Efectos de la Regularización Voluntaria. Situación Actual de la Norma
por Antonio Montero Domínguez

# Contenido


Jornadas y Seminarios
- *Renta, Sociedades, Cierre Fiscal y Novedades Importantes en la RIC para Sociedades* — 3

Artículo de Interés
- *Facultades de la Administración Tributaria en la Comprobación de Ejercicios Prescritos* *por María Jesús Vírseda Moreno, Inspectora de Hacienda del Estado* — 4

Jornadas y Seminarios
- *Prevención en el Blanqueo de Capitales (ON-LINE) - "Las Obligaciones de Colaboración de los Profesionales en Materia de Prevención del Blanqueo de Capitales" -* — 6

RRII
- Reunión con el rector de la Universidad CJC y Reunión con la Dirección General de Tributos

Día de Canarias
- Programa Día de Canarias — 7

FETTAF
- Asamblea General Ordinaria y Reunión Junta Directiva
- Reunión Gabinete de Estudios de FETTAF — 8

Artículo de Interés
- Últimos Incentivos Fiscales en el Ámbito del Impuesto sobre Sociedades *por Antonio Montero Domínguez* — 9

FETTAF
- Especial Renta: El Gabinete de Estudios de la Comisión Fiscal de FETTAF responde a las dudas de los lectores — 13

Artículo de Interés
- Delito contra la Hacienda Pública y Efectos de la Regularización Voluntaria. Situación Actual de la Norma *por Antonio Montero Domínguez* — 14

Legislación BOE/BOC de Interés

Noticias de Interés — 17

Calendario Fiscal

Convenios Colectivos

.. De Interés — 18

Delegaciones / Edita — 19

## Jornadas y Seminarios

# Renta, Sociedades, Cierre Fiscal y Novedades Importantes en la RIC para Sociedades

*D. Murli Kessomal Kaknani instantes iniciales de su ponencia*

*D. Salvador Miranda durante su ponencia, en esta ocasión eminentemente práctica.*

Los pasados días 13 y 14 de Mayo se celebró en Tenerife y Gran Canaria la jornada sobre "Renta, Sociedades, Cierre Fiscal y Novedades Importantes en la RIC para Sociedades" en Tenerife y Gran Canaria respectivamente. Ambas jornadas tuvieron lugar en la Cámara de Comercio de las dos islas.

Las jornadas tuvieron éxito absoluto de convocatoria con un total de 270 asistentes entre ambas islas.

Los ponentes fueron habituales colaboradores de la Asociación, **D. Murli Kessomal Kaknani,** *Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales, Auditor Censor Jurado de Cuentas, Profesor titular de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, Asesor Fiscal y Socio de Deloitte, y* **D. Salvador Miranda Calderín,** *Doctor en Historia, Economista, Asesor Fiscal y Profesor Universitario.*

La primera ponencia sobre "**Novedades Importantes en la RIC para Sociedades**", dirigida por **D. Salvador Miranda Calderín**, fue eminentemente práctica, dando un giro total al formato habitual de las conferencias de este ponente.

La segunda ponencia sobre "Renta, Sociedades y Cierre Fiscal" estuvo a cargo de **D. Murli Kessomal Kaknani,** quien expuso las principales novedades que afectan a las declaraciones de este año 2014.

Una vez más agradecer a la empresa de Software de Gestión **Nelson Software** (Contanet) por la colaboración en las Jornadas Formativas de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias.

*Vista General Salón de actos de la Cámara de Comercio de Gran Canaria*

Colaboración contanet SOFTWARE CONTABLE FISCAL Y CRM

Artículo de Interés

# Facultades de la Administración Tributaria en la Comprobación de Ejercicios Prescritos

*por María Jesús Vírseda Moreno, Inspectora de Hacienda del Estado*

A raíz de las últimas sentencias del Tribunal Supremo en relación con la regularización en ejercicios no prescritos de operaciones realizadas en ejercicios prescritos (sentencias de 14 de noviembre de 2013 y de 9 de diciembre de 2013), se ha reavivado la discusión sobre las facultades de la Administración tributaria en relación con la comprobación de ejercicios prescritos en los que se han originado bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades (BINs) o, en general, cualquier otro crédito fiscal a compensar o deducir en ejercicios no prescritos y, por tanto, sí susceptibles de regularización.

El artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), establece los derechos susceptibles de prescripción, entre ellos, prescribe a los cuatro años el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (letra a)). No se establece, en cambio, la prescripción del derecho a efectuar comprobaciones o investigaciones por parte de la Administración tributaria.

En este sentido, el artículo 115 de la LGT regula las facultades de comprobación e investigación, y en el desarrollo de la mismas, la facultad de calificación, sin someterlas a limitación temporal alguna.

*"... las facultades de comprobación e investigación y de calificación de hechos imponibles pueden extenderse a ejercicios prescritos ..."*

De lo anterior debe concluirse que las facultades de comprobación e investigación y de calificación de hechos imponibles pueden extenderse a ejercicios prescritos, sin perjuicio de que no pueda regularizarse la situación tributaria del obligado tributario en dichos periodos precisamente por haber prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

De esta forma, en el caso de compensación por el sujeto pasivo de una BIN, lo máximo que podrá declarar la Administración será la improcedencia total o parcial de la BIN y por tanto, de su compensación, pero nunca podrá gravar una base imponible positiva en el ejercicio prescrito.

Así, la capacidad para comprobar ejercicios prescritos va a adquirir relevancia cuando en los mismos se han generado créditos fiscales que despliegan sus efectos en el tiempo más allá del periodo de prescripción, de forma que la investigación del ejercicio prescrito puede determinar la regularización de los ejercicios siguientes en los que se haya producido la compensación o deducción del crédito fiscal.

Debe tenerse en cuenta que los planes de comprobación e investigación de la Administración tributaria no se determinan por la autoliquidación por los sujetos pasivos de bases imponibles negativas u otros créditos fiscales, sino por otros parámetros como la pertenencia a sectores económicos de riesgo. La declaración de un crédito fiscal a aplicar en el futuro no constituye por sí un elemento indicativo del posible incumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que no justifica que la actuación administrativa debe focalizarse en tales autoliquidaciones. Exigir a la Administración que compruebe a tiempo todas las autoliquidaciones en las que se han determinado créditos fiscales, como puede ser una base imponible negativa, para así evitar que se compensen, en el caso de las BINs hasta 18 años después, resultaría desproporcionado, y a lo único que podría conducir sería a volver a tiempos pasados en los que se limitaba temporalmente la compensación a un periodo coincidente con el de prescripción, circunstancia no deseable para las empresas, menos en situaciones de crisis económica donde la generación de BINs y de créditos fiscales en general se incrementa.

Puede concluirse, por tanto, que cuando el legislador prolonga el plazo de compensación o deducción de determinados créditos fiscales más allá del plazo de prescripción en beneficio de los obligados tributarios, éstos deben "pagar un precio" a cambio, consistente en la facultad de la Administración de comprobar la legalidad del crédito durante todo el periodo en el que el crédito despliegue sus efectos. En otro caso, la prescripción del ejercicio de origen del crédito supondría, de facto, la imposibilidad de regularizar también los ejercicios no prescritos.

Ahora bien, el hecho de que los órganos de la Administración tributaria conserven plenamente las facultades de comprobación e investigación de créditos fiscales originados en periodos prescritos, no impide que dichas facultades se puedan ver cercenadas de hecho por el plazo en el que son exigibles las obligaciones formales de los obligados tributarios, fundamentalmente las de terceros, en los términos establecidos en el artículo 70 de la LGT, que señala lo siguiente:

*" El plazo de seis años que establece la normativa mercantil cubre el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias (cuatro años). No obstante, si la prescripción se ha interrumpido, el plazo de conservación de la documentación puede superar los 6 años al no haber prescrito la obligación tributaria."*

"*Artículo 70. Efectos de la prescripción en relación con las obligaciones formales.*

*1. Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas.*

*2. A efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias de otras personas o entidades, las obligaciones de conservación y suministro de información previstas en los párrafos d), e) y f) del apartado 2 del artículo 29 de esta ley deberán cumplirse en el plazo previsto en la normativa mercantil o en el plazo de exigencia de sus propias obligaciones formales al que se refiere el apartado anterior, si este último fuese superior.*

*3. La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente.*"

En relación con las obligaciones formales de terceros, el apartado 2 del artículo 70 de la JGT transcrito limita el plazo durante el cual se debe conservar y, en su caso, aportar a la Administración tributaria la contabilidad, registros, facturas, y demás documentación y justificantes relacionados con sus propias obligaciones tributarias materiales a 6 años (artículo 30 del Código de Comercio) o mientras no hayan prescrito estas últimas obligaciones.

El plazo de seis años que establece la normativa mercantil cubre el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias (cuatro años). No obstante, si la prescripción se ha interrumpido, el plazo de conservación de la documentación puede superar los 6 años al no haber prescrito la obligación tributaria.

En consecuencia, si en el seno de la comprobación del crédito fiscal originado en un ejercicio prescrito se efectúan requerimientos a terceros habiendo ya transcurrido el plazo mínimo de seis años o el de prescripción arriba aludido, la información que va a poder obtener la Administración de terceros de cara a desvirtuar la legalidad del crédito fiscal y regularizar el ejercicio no prescrito, va a verse considerablemente mermada.

*" ...una vez prescrito el ejercicio en el que se ha originado el crédito fiscal a compensar o deducir, el obligado tributario solo deberá conservar y aportar a la Administración la documentación necesaria para acreditar la legalidad del citado crédito fiscal..."*

Por lo que respecta al periodo de tiempo en el que son exigibles las obligaciones formales propias del obligado tributario, viene determinado con carácter general en los apartados 1 y 3 del artículo 70 arriba transcritos, y de forma particular para las BINs en el artículo 25.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, (TRLIS), que establece:

"*5. El sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.*"

De acuerdo con los preceptos anteriores, una vez prescrito el ejercicio en el que se ha originado el crédito fiscal a compensar o deducir, el obligado tributario solo deberá conservar y aportar a la Administración la documentación necesaria para acreditar la legalidad del citado crédito fiscal, es decir, únicamente de los elementos de la obligación tributaria con incidencia en ejercicios no prescritos, debiendo también conservarse y aportarse la autoliquidación en la que se incluyó el crédito fiscal originario, por imperativo legal establecido tanto en el artículo 25.5 del TRLIS respecto de las BINs, como en el artículo 106.5 de la LGT, que establecen la necesidad de aportar en todo caso dicha declaración o autoliquidación, sin perjuicio de los demás medios de prueba pertinentes, que tendrán el valor probatorio que les corresponda con carácter general de acuerdo con el artículo 106 de la LGT, que a su vez se remite en este aspecto al Código Civil y a la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

En el caso de BINs la documentación a conservar será amplia en la medida que comprenderá toda aquella que incida en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Además de la documentación de la que disponga el obligado tributario, la Administración tributaria puede desacreditar la legalidad del crédito fiscal a través de la documentación que pueda obtener de terceros según lo arriba expuesto y mediante la información que ya esté en poder de la Administración.

No obstante, respecto al valor probatorio de la información procurada por terceros ya sea en el seno de la comprobación del crédito fiscal o fuera de él, debe tenerse presente lo dispuesto en el artículo 108.4, segundo párrafo, de la LGT, que establece lo siguiente:

*"(...)*

*Los datos incluidos en declaraciones o contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos, pero deberán ser contrastados de acuerdo con lo dispuesto en esta sección cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para ello podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos relativos a terceros incluidos en las declaraciones presentadas."*

Este precepto obliga al órgano administrativo a contrastar la información suministrada por terceros cuando el obligado tributario no esté de acuerdo con la misma, alegando su inexactitud o falsedad. Sin embargo, en este momento puede jugar un papel limitativo importante para la labor de la Administración el que se haya podido producir la expiración del periodo de cumplimiento de las obligaciones formales en relación con terceros.

En base a los medios de prueba que haya podido recabar la Administración tributaria conforme a lo arriba expuesto, ésta, en su caso, podrá corregir la BIN o el crédito fiscal de que se trate compensado o deducido en el ejercicio no prescrito, y podrá hacerlo tanto por cuestiones de hecho como de derecho, pudiendo a estos efectos desarrollar las actuaciones y ejercitar las facultades que correspondan de acuerdo con el procedimiento de aplicación de los tributos que se esté instruyendo, incluyendo las de calificación.

Para concluir, en cuanto a la posibilidad de considerar una operación del ejercicio prescrito como constitutiva de conflicto en la aplicación de la norma, posibilidad puesta en entredicho por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 9 de diciembre de 2013, debe señalarse que la declaración del citado conflicto exige la tramitación de un procedimiento administrativo específico (artículo 159 de la LGT) y la obtención de las pruebas determinantes de la artificiosidad de los actos o negocios y de la ausencia de efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal y delos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios (artículo 15 de la LGT).

Sin perjuicio de que debe reconocerse que la Administración puede encontrar serias dificultades en la acreditación de tales circunstancias teniendo en cuenta las limitaciones a la obtención de información de terceros ya expuestas, debe también señalarse que la LGT no impide la instrucción del procedimiento de declaración del conflicto en relación con operaciones efectuadas en ejercicios prescritos y que despliegan sus efectos a otros que no lo están.

## Jornadas y Seminarios

Prevención del
Blanqueo de
Capitales 2014

Las Obligaciones de Colaboración de los Profesionales en Materia de Prevención del Blanqueo de Capitales

Modalidad Online

Ponente: Jaime Anerios Pereira

- Profesor de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Vigo
- Experto Externo ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión para la Prevención del Blanqueo de Capitales

ASOCIACION DE ASESORES FISCALES DE CANARIAS

Información e Inscripciones

## Reunión con el rector de la Universidad CJC y Reunión con la Dirección General de Tributos

Los pasados días 7 y 8 de Mayo, en la ciudad de Madrid, la Comisión Permanente de la Asociación representada por D. Juan Alejandro Méndez Hernández y D. Fernando Ramón Balmaseda, visitaron la Universidad Camilo José Cela y la Dirección General de Tributos.

El miércoles 7, fueron atendidos por el **Vice-rector de la Universidad Camilo José Cela, Juan Padilla Fernández-Vega**. Dado el acuerdo de colaboración en materia de Formación e Investigación que mantienen la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias y dicha institución.

*" La Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, dentro del marco de colaboración, mantiene reuniones periódicas con ambas instituciones durante el año."*

Igualmente, el día 8, dentro del marco de Relaciones Institucionales y colaboración con la administración pública. D. Juan A. Méndez y D. Fernando Ramón, fueron tendidos por **el Director General de Tributos D. Diego Martín-Abril y Calvo y por los Subdirectores General de Tributos D. Antonio Montero Domínguez y D. Begoña García-Rozado González** , mantuvieron una reunión en la que pudieron compartir impresiones e ideas sobre la inminente aprobación de la reforma de REF.

El director General de Tributos D. Diego Martín-Abril y Calvo, durante una de las jornadas formativas celebradas por nuestra asociación en Las Palmas de Gran canaria. A su lado D. Juan A. Méndez (Vicepresidente)

Nuestro Presidente D. Santiago Hernández González y D. Juan Padilla Fernández-Vega el Vice-rector de la Universidad Camilo José Cela durante la firma del convenio de colaboración en la sede de la Asociación.

## Asamblea General Ordinaria y Reunión Junta Directiva

*D. Juan A. Méndez asistió como representante de nuestra Asociación y como Vicepresidente de la FETTAF.*

El viernes 9 de mayo en Madrid, se celebró la Asamblea Ordinaria y reunión de la junta Directiva de la Federación Española de Asociaciones Profesionales de Técnicos Tributarios y Asesores Fiscales (FETTAF)

### ASAMBLEA ORDINARIA

- Lectura y aprobación del acta de la Asamblea anterior (Madrid, 14.06.2013).
- Aprobación de las Cuentas Anuales 2013.
- Aprobación del Presupuesto 2014.
- Ruegos y preguntas.

### JUNTA DIRECTIVA

- Lectura y aprobación del acta de la reunión anterior.
- Informe presidencia.
- Informe Comisiones de Trabajo.
- Informe del Estado de Cuentas.
- Ruegos y Preguntas.

## Reunión Gabinete de Estudios de FETTAF

*" El Gabinete de Estudios nace con el objetivo de convertirse en el portavoz de FETTAF para emitir informes y opinión especializada en todas aquellas cuestiones de carácter técnico sobre aspectos controvertidos o novedosos de temas tributarios y fiscales."*

Instante durante el almuerzo de trabajo entre el Gabinete de Estudios y miembros de la junta directiva de FETTAF

El pasado 8 de mayo de 2014 se mantuvo un encuentro, en Madrid, entre todos los miembros del Gabinete de Estudios, con el fin realizar una primera puesta en común de objetivos y proyectos.

El Gabinete de Estudios nace con el objetivo de convertirse en el portavoz de FETTAF para emitir informes y opinión especializada en todas aquellas cuestiones de carácter técnico sobre aspectos controvertidos o novedosos de temas tributarios y fiscales.

Entre otros apartados que irán incorporando cuando el Gabinete empiece su andadura, destacamos los siguientes:

- Respuesta al consultorio incluido en la web de El Derecho.com sobre el IRPF 2013.
- Aportaciones a proyectos de normas tributarias.
- Redacción de artículos. Informes sobre temas de actualidad.
- Documentos escritos a los medios de comunicación.

**Composición**:

**Presidencia:**

- Dª Pilar Arxé Fonalleras (Presidenta FETTAF)
- D. Juan A. Mendez Hernández (Vicepresidente FETTAF)

**Coordinador y responsable:**

- D. José Luis Carreras Torres (Adjunto a Presidencia FETTAF)

**Miembros:**

- D. Juanjo González Fonseca (País Vasco)
- D. Josep Mª Noguera Amiel (Catalunya i Balears)
- D. Victor Manuel Sánchez Blázquez (Canarias)
- D. Luis Guirado Pueyo (Madrid)
- Dª Carolina Verdés Pastor (Comunidad Valenciana)

Artículo de Interés

# Últimos Incentivos Fiscales en el Ámbito del Impuesto sobre Sociedades

Las presentes notas tienen por finalidad sintetizar la información sobre los incentivos fiscales que se han introducido en la normativa del Impuesto sobre Sociedades durante el pasado año 2013, habida cuenta de la aplicabilidad que para un gran número de empresas pueden tener algunos de los que a continuación se identifican.


- Entidades de nueva creación
- Por inversión de beneficios.
- Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
- Rentas procedentes de determinados activos intangibles
- Creación de empleo para trabajadores con discapacidad.
- Rentas procedentes de determinados activos intangibles.
- Creación de empleo para trabajadores con discapacidad.


## 1.- Entidades de nueva creación

A través de la Ley 11/2013, de 26 de julio, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo, se introdujo un incentivo con efectos para los períodos impositivos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2013, mediante una nueva disposición adicional decimonovena en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, aplicable por entidades de nueva creación.

El incentivo quedó configurado de la siguiente forma:

- Las entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1 de enero de 2013, que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, con arreglo a la siguiente escala, excepto si, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de la ley del impuesto, deban tributar a un tipo inferior:

a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 15 por ciento.

b) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 20 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga duración inferior al año, la parte de base imponible que tributarán al tipo del 15 por ciento será la resultante de aplicar a 300.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

- Cuando al sujeto pasivo le sea de aplicación la modalidad de pago fraccionado establecida en el apartado 3 del artículo 45 de la ley del impuesto, la escala citada más arriba no será de aplicación en la cuantificación de los pagos fraccionados.

- A los efectos del incentivo en cuestión, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 16 la ley del impuesto y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

- No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

## 2.- Incentivos fiscales por inversión de beneficios.

A través de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización se modificó el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, deducción por inversión de beneficios, que estableció lo siguiente:

- Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 de la ley del impuesto y tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en su artículo 114, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, siempre que cumplan las condiciones establecidas en este artículo.

Esta deducción será del 5 por ciento en el caso de entidades que tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima de la Ley .

**Antonio Montero Domínguez**
Inspector de Hacienda del Estado

La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso en el supuesto de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, la inversión podrá efectuarla cualquier entidad que forme parte del grupo.

- La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo.

- La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión.

- La base de la deducción resultará de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente determinado por:

a) En el numerador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorados por aquellas rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 de la ley del impuesto o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.

b) En el denominador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

El coeficiente que resulte se tomará con dos decimales redondeado por defecto.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, el coeficiente se calculará a partir de los beneficios que resulten de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refiere el artículo 79 de la ley del impuesto y se tendrán en cuenta los ajustes a que se refiere la anterior letra a) que correspondan a todas las entidades que forman parte del grupo fiscal, excepto que no formen parte de los referidos beneficios.

- Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por inversiones, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

La reserva por inversiones deberá dotarse con cargo a los beneficios del ejercicio cuyo importe es objeto de inversión.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, esta reserva será dotada por la entidad que realiza la inversión, salvo que no le resulte posible, en cuyo caso deberá ser dotada por otra entidad del grupo fiscal.

- Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior.

No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado anteriormente y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos en el propio artículo.

-Esta deducción es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

- Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales determinada información:

a) El importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron.

b) La reserva indisponible que debe figurar dotada.

c) Identificación e importe de los elementos adquiridos.

d) La fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

Dicha mención en la memoria deberá realizarse hasta que se cumpla el plazo de mantenimiento señalado más arriba.

Finalmente el precepto señala las consecuencias del incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el precepto.

Lo señalado anteriormente surte efectos para los beneficios que se generen en períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013.

## 3.- Incentivos fiscales a las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, a las rentas procedentes de determinados activos intangibles y a la creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

A través de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización se modificó el artículo 44 de la ley del im-

puesto, en concreto sus apartados 2 y 3, en los siguientes términos:

- Apartado 2: En el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo general de gravamen, el tipo del 35 por ciento, o la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de la ley, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la ley, que se generen en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44, y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe, en los términos establecidos en este apartado 2. En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto, una vez finalizado el plazo a que se refiere la letra a) siguiente. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2.

El importe de la deducción aplicada o abonada, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado 2, en el caso de las actividades de innovación tecnológica no podrá superar conjuntamente el importe de 1 millón de euros anuales. Asimismo, el importe de la deducción aplicada o abonada por las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los 3 millones de euros anuales. Ambos límites se aplicarán a todo el grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

Para la aplicación de lo señalado anteriormente la norma establece que será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

b) Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.

c) Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.

d) Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 de la ley del impuesto.

Se señala en el apartado 3 del artículo 44 que el incumplimiento de cualquiera de estos requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 137.3 de la propia ley del impuesto, añadiendo que una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.

Las modificaciones introducidas en el artículo 44 surtirán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013.

## 4.- Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

A través de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización se modificó el artículo 23 de la ley del impuesto, para establecer lo siguiente:

- Las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 40 por ciento de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25 por ciento de su coste.

b) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

c) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado Miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos.

d) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

e) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo anterior también resultará de apli-

cación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

- En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos de lo señalado anteriormente, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 11.4 ó 12.7 de la ley del impuesto, por deterioros, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

No obstante, en el caso de activos intangibles no reconocidos en el balance de la entidad, se entenderá por rentas el 80 por ciento de los ingresos procedentes de la cesión de aquellos.

- Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) de la ley.

- Tratándose de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, las operaciones que den lugar a la aplicación de lo dispuesto en este artículo estarán sometidas a las obligaciones de documentación a que se refiere el apartado 2 del artículo 16 de la ley.

- En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el precepto.

-A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

- Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.

- Como se dijo más arriba, lo dispuesto en el precepto también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Pues bien, la norma señala expresamente que sin embargo es incompatible con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, regulada en el artículo 42 de la Ley.

Las modificaciones comentadas surtirán efectos para las cesiones de activos intangibles que se realicen a partir de la entrada en vigor de la Ley 14/2013 (29 de septiembre de 2013).

## 5.- Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

A través de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización se modificó el artículo 41 de la ley del impuesto para establecer lo siguiente:

- Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el sujeto pasivo, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

- Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el sujeto pasivo, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

- Los trabajadores contratados que dieran derecho a la deducción prevista en el artículo no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 109 de la ley del impuesto.

La modificación del artículo 41 surtirá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013.

FETTAF

FETTAF
Federación Española de Asociaciones Profesionales de Técnicos Tributarios y Asesores Fiscales

# Especial Renta

## El Gabinete de Estudios de la Comisión Fiscal de FETTAF responde a las dudas de los lectores

EL DERECHO
GRUPO FRANCIS LEFEBVRE

### Referencia: MGM – 20140407

**Pregunta:** sobre ingresos procedentes de una deuda del 2012 pagada en el año 2013, imputación a efectos de declaración de la renta 2014

**Descripción:** Una empresa me debía una minuta factura a pagar en el año 2012, pero no lo hizo, se llevó al Juzgado y se ganó en noviembre de 2012. La empresa pagó en el año 2013 pero en su declaración a Hacienda la imputó al ejercicio 2012: La pregunta es a qué año se debe imputar, al 2012 o al 2013.

VER RESPUESTA

### Referencia: FC - 20140411

**Descripción:** Si en el año 2012 una persona ha heredado una cantidad de dinero y acciones de su fallecida madre y una parte indivisa de un inmueble ¿Esto tributa en Renta? ¿qué repercusión tiene? ¿No estaría exento por haberse ya declarado Impuesto de Sucesiones?

VER RESPUESTA

### Referencia: IGG - 20140415

**Primera Pregunta:** En el régimen de atribución de rentas (sociedad civil profesional) a pesar de realizar el modelo 184 anualmente, ¿cada miembro de dicha sociedad debe realizar trimestralmente el modelo 130 de estimación directa? Si en el año 2012 una persona ha heredado una cantidad de dinero y acciones de su fallecida madre y una parte indivisa de un inmueble ¿Esto tributa en Renta? ¿qué repercusión tiene? ¿No estaría exento por haberse ya declarado Impuesto de Sucesiones?

**Segunda Pregunta:** Los gastos individuales propios de la profesión, como por ejemplo la cuota del colegio profesional, pueden ser desgravados fiscalmente de forma individual por cada socio en su IRPF o deben aplicarse para su desgravación a las cuentas de la SCP? y en el caso de que lo fueran individualmente ¿en qué casilla sería?

VER RESPUESTA

### Referencia: PAD - 20140415

**Primera Pregunta:** Pago unas cuotas a un colegio Prof., y su cantidad no asciende a 500€/a. ¿Puedo incluirlas en la declaración?

**Segunda Pregunta:** La cantidad que mi cónyuge paga de convenio especial, ¿puede incluirlo como gasto deducible?

**Tercera Pregunta:** Tengo varias viviendas, aparte de mi vivienda habitual. De la vivienda que no está arrendada, puedo deducirme algo, gastos de comunidad. ¿Alguna derrama?

**Cuarta Pregunta:** Y de la vivienda arrendada, ¿puedo deducirme alguna cosa?

VER RESPUESTA

### Referencia: VC - 20140422

**Pregunta:** En el IRPF del 2013 la deducción por la rehabilitación de la vivienda, ¿es aplicable también a las obras de mejora que se realicen en el edificio o solamente en la vivienda del contribuyente?

VER RESPUESTA

### Referencia: E – 20140425

**Pregunta:** Deducción alquiler

**Descripción:** Tengo una hipoteca por mi casa, por motivos de trabajo estuve cinco meses pagando un alquiler en otra comunidad ¿me puedo deducir este alquiler?

VER RESPUESTA

### Referencia: ACA 20140429

**Pregunta:** Tributación de los canjes de participaciones preferentes y subordinadas en renta.

**Descripción:** Necesitaría saber cómo tributan los canjes forzosos efectuados en participaciones preferentes y obligaciones subordinadas y las correspondientes quitas efectuadas.

VER RESPUESTA

### Referencia: CFP 20140429

**Pregunta:** ¿Existe algún procedimiento especial para presentar la declaración 2012 y 2013 este año?

**Descripción:** Por error, el año pasado no presenté la declaración 2012. Llego un cargo a consecuencia de un impuesto de transmisiones y mi marido lo confundió con el importe de la declaración… dimos por hecho que habíamos pagado a Hacienda hasta que nos hemos dado cuenta este mes que no ha sido así. Me gustaría que me indicaran si con llevar toda la documentación de los dos años es suficiente o hay algún procedimiento especial (además de la sanción económica que entiendo conlleve)

VER RESPUESTA

### Referencia: JC 20140429

**Pregunta:** En el borrador del ej. 2013, se indica que si se han hecho mejoras en viv. habit., tengo derecho a consignarlo en deducciones, en la casilla 489 o 490.

En ninguna de las páginas (620 a 625) constan dichas casillas. ¿Pueden explicarlo?

VER RESPUESTA

### Referencia: NSA 20140506

**Pregunta:** ¿Para tener derecho a la deducción por maternidad, con un día cotizado en un mes tiene derecho a la misma?

**Descripción:** Con un solo día cotizado en un mes, puede un obligado tributario tener derecho a la deducción por maternidad en ese mes, siempre como limite el importe de las cotizaciones.

VER RESPUESTA

**Respuestas contestadas por El Gabinete de Estudios de La Comisión Fiscal de FETTAF**

Artículo de Interés

# Delito contra la Hacienda Pública y Efectos de la Regularización Voluntaria. Situación Actual de la Norma

Este comentario tiene por finalidad recordar la situación actual de la regulación del delito contra la Hacienda Pública en relación con uno de sus aspectos más trascedentes: los efectos de la regularización que, voluntariamente, pueda hacer el obligado tributario.

A tal efecto, vamos a seguir la secuencia cronológica de la evolución de la normativa aplicable.

Hay que partir de la redacción originaria del artículo 180 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuyo apartado 1 se señalaba lo siguiente:

*" (…)Artículo 180. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.*

*1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, previa audiencia al interesado, y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.*

*La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.*

*De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes.(…) ".*

Posteriormente, la redacción del precepto se modificó a través de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, quedando se la siguiente forma:

*"(…)Artículo 180. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.*

*1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.*

*La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.*

*De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes.(…)".*

La última modificación del texto se produjo a través del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, que añadió, por lo que ahora nos interesa, un apartado 2 al precepto:

*"(…)Artículo 180. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.*

*1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.*

*La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.*

*De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes.*

*2. Si la Administración tributaria estimase que el obligado tributario, antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación, ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, la regularización practicada le exoneraría de su responsabilidad penal, aunque la infracción en su día cometida pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, y la Administración podrá continuar con el procedimiento administrativo sin pasar el tanto de culpa a la autoridad judicial ni al Ministerio Fiscal.*

*Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior, resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación.(…)".*

Como puede observarse, la evolución, desde la redacción original, ha consistido en lo siguiente:

En el año 2006 se suprimió el trámite de audiencia previo a la remisión del expediente al Ministerio Fiscal o el pase del tanto de culpa a la jurisdicción penal.

En el año 2012 lo que se incorporó, y esto es lo trascendente por lo que ahora nos interesa, la posibilidad de que la Administración tributaria pudiese valorar la existencia de regularización por parte del obligado tributario antes de que se hubiese notificado el inicio de la actuación de comprobación. Si la Administración consideraba acreditada dicha regularización (reconocimiento y pago) de la deuda tributaria, la norma habilitaba para continuar la actuación administrativa sin instar el inicio del procedimiento penal, por considerar que concurría causa de exoneración de responsabilidad penal (lo comúnmente conocido como excusa absolutoria).

Por su parte, el Código Penal, aprobado por la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, en la redacción originaria del artículo 305, en el que se tipifica el delito contra la Hacienda Pública, señalaba en su apartado 4 lo siguiente:

*"(…)4. Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querella o denuncia contra aquél dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.*

D. Antonio Montero Domínguez durante una nuestras jornadas celebradas en las Palmas de Gran Canaria

*La exención de responsabilidad penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a dicho sujeto por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación tributaria.(…)".*

La Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social, ha modificado la redacción del apartado 4 del artículo 305:

*"(…)4. Se considerará regularizada la situación tributaria cuando se haya procedido por el obligado tributario al completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, antes de que por la Administración Tributaria se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de la regularización o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querella o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.*

*Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa.*

*La regularización por el obligado tributario de su situación tributaria impedirá que se le persiga por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación tributaria.(…)".*

La exposición de motivos de la Ley Orgánica 7/2012, señala, en relación con esa modificación, lo siguiente:

*"(…)En segundo lugar, se efectúan mejoras técnicas en la tipificación de los delitos contra la Hacienda Pública en el artículo 305 del Código Penal, que tienen por objeto facilitar la persecución de estos delitos y corregir algunas deficiencias advertidas en su aplicación.*

*Una primera modificación ha consistido en configurar la regularización de la situación tributaria como el verdadero reverso del delito de manera que, con la regularización, resulte neutralizado no sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria y no solamente de la cuota tributaria como ocurre actualmente.*

*Esta nueva configuración de la regularización hace que ésta guarde una relación de equivalencia práctica con el pago tempestivo del impuesto, tal y como han destacado tanto la Fiscalía General del Estado, como el Tribunal Supremo, que de forma muy expresiva se han referido a la regularización como el pleno retorno a la legalidad que pone fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido producida por la defraudación consumada con el inicial incumplimiento de las obligaciones tributarias.*

*En coherencia con esta nueva configuración legal de la regularización tributaria como el reverso del delito que neutraliza completamente el desvalor de la conducta y el desvalor del resultado, se considera que la regularización de la situación tributaria hace desaparecer el injusto derivado del inicial incumplimiento de la obligación tributaria y así se refleja en la nueva redacción del tipo delictivo que anuda a ese retorno a la legalidad la desaparición del reproche penal. Esta modificación se complementa con la del apartado 4 relativa a la regularización suprimiendo las menciones que la conceptuaban como una excusa absolutoria.(…)".*

La exposición de motivos de la Ley Orgánica que acabamos de transcribir explica de forma totalmente clara lo trascedente del cambio normativo operado.

Con la redacción anterior del Código Penal la regularización efectuada por el obligado tributario antes de la notificación del inicio de las actuaciones de comprobación por parte de la Administración tributaria determinaba la posible aplicación de la excusa absolutoria, posibilidad que en un primer momento era apreciable sólo en sede judicial y, posteriormente, por parte de la Administración tributaria, lo que permitía a los órganos tributarios comprobar la realidad de dicha regularización, para, como decía la exposición de motivos del Real Decreto Ley 12/2012

*"(…)favorecer que los obligados tributarios puedan ponerse voluntariamente al corriente de sus obligaciones tributarias regularizando también situaciones pasadas, siguiendo en esta línea la norma penal que admite la exoneración de responsabilidad penal por estas regularizaciones voluntarias efectuadas antes del inicio de actuaciones de comprobación o, en su caso, antes de la interposición de denuncia o querella.(…)".*

Ello tenía la virtualidad de agilizar los procedimientos en la medida en que antes de esa modificación la Administración, aun acreditándose la regularización, venía obligada a trasladar el expediente al ámbito penal, porque la declaración de existencia de excusa absolutoria sólo podía hacerse en sede jurisdiccional. Mientras que a partir de la modificación operada por el Real Decreto Ley esa remisión no era precisa.

Pero tanto en caso de apreciación de la excusa absolutoria por parte de los órganos judiciales como por parte de la Administración la situación de fondo era la misma: existía la comisión de un presunto delito contra la Hacienda Pública, ya que en el momento en que se debió ingresar la deuda tributaria dicho ingreso no se produjo.

La modificación operada en el artículo 305.4 a través de la Ley Orgánica 7/2012 ha cambiado radicalmente la situación, pues como consecuencia de la misma si existe regularización voluntaria por parte del obligado tributario antes de la notificación del inicio de las actuaciones de comprobación de la Administración la norma penal determina la inexistencia del delito en origen.

Desaparece la excusa absolutoria por un presunto delito cometido.

Lo que declara la norma penal es la inexistencia de ese delito.

En este punto, y para finalizar este breve comentario, es preciso recordar que la regularización exige el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, concepto éste que no está en la norma penal, sino en la Ley General Tributaria, en concreto en su artículo 58, siendo comprensivo de la cuota y de los recargos e intereses de demora que se hubieren podido devengar.

# Legislación de Interés

## Legislación BOE

### BOE núm 106, 1 de Mayo de 2014
Orden HAP/685/2014, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 587 «Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación», y se establece la forma y procedimiento para su presentación.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/01/pdfs/BOE-A-2014-4625.pdf

### BOE núm 110, 6 de Mayo de 2014
Real Decreto 304/2014, de 5 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/06/pdfs/BOE-A-2014-4742.pdf

### BOE núm 118, 15 de Mayo de 2014
Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hechos en Londres el 14 de marzo de 2013.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/15/pdfs/BOE-A-2014-5171.pdf

### BOE núm 127, 26 de Mayo de 2014
Convenio entre el Reino de España y la República de Chipre para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, y su Protocolo, hechos en Nicosia el 14 de febrero de 2013.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/26/pdfs/BOE-A-2014-5485.pdf

### BOE núm 129, 28 de Mayo de 2014
Orden HAP/865/2014, de 23 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2013, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/28/pdfs/BOE-A-2014-5559.pdf

Resolución de 20 de mayo de 2014, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2014 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.
http://www.boe.es/boe/dias/2014/05/28/pdfs/BOE-A-2014-5561.pdf

## Legislación BOC

### BOC núm 92, 14 de Mayo de 2014
ORDEN de 6 de mayo de 2014, por la que se regula el control, en el momento de la importación, de las condiciones para la comercialización de las labores del tabaco en el mercado interior canario.
http://www.gobcan.es/boc/2014/092/001.html

### BOC núm 99, 23 de Mayo de 2014
DECRETO 42/2014, de 15 de mayo, por el que se determina el calendario de fiestas laborales de la Comunidad Autónoma de Canarias para el año 2015, y se abre plazo para fijar las fiestas locales.
http://www.gobcan.es/boc/2014/099/003.html

# Ayudas y Subvenciones

### PYMES INDUSTRIALES
ORDEN de 12 de mayo de 2014, por la que se aprueban las bases reguladoras de subvenciones para la mejora de la competitividad de las PYMES industriales a través del fomento de la calidad.
http://www.gobcan.es/boc/2014/098/002.html

## Calendario Fiscal

Agencia Tributaria

| JUNIO | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| L | M | X | J | V | S | D |
| | | | | | | 1 |
| 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| 16 | 17 | 18 | 19 | **20** | 21 | 22 |
| 23 | 24 | **25** | 26 | 27 | 28 | 29 |
| **30** | | | | | | |

Ver Calendario

**Calendario Fiscal Junio 2014**

Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

| JUNIO | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| L | M | X | J | V | S | D |
| | | | | | | 1 |
| **2** | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| 16 | 17 | 18 | 19 | **20** | 21 | 22 |
| 23 | 24 | 25 | 26 | 27 | 28 | 29 |
| **30** | | | | | | |

Ver Calendario

+ Detalles

## Convenios Colectivos

**Tejas, Ladrillos y Piezas Especiales de Arcilla Cocida** Convenio colectivo estatal

**Oficinas de Farmacia** Se registra y publica el laudo arbitral

**Industria Textil y de la Confección** Convenio colectivo general de trabajo

**Salas de Fiesta, Baile y Discotecas de España** Tablas salariales para el año 2014 del Convenio colectivo estatal

**Gestión y Mediación Inmobiliaria** V Convenio colectivo estatal

**Harinas Panificables y Sémolas** Tablas salariales año 2013 del Convenio colectivo, de ámbito nacional.

**Curtidos, Correas y Cueros Industriales y Curtición de Pieles para Peleterías** Convenio colectivo del sector

**Sector de la Construcción** Revisión parcial del V Convenio colectivo

**Centros de Asistencia y Educación Infantil** Acta del acuerdo de modificación del anexo III del XI Convenio colectivo de ámbito estatal

**Empresas Dedicadas a los Servicios de Campo de Reposición** Convenio colectivo nacional

**Salas de Fiesta, Baile y Discotecas de España** Convenio colectivo estatal del personal

## ... De Interés

### AEAT

Inicio del Plazo para la Presentación de Declaraciones no Telemáticas de Renta 2013. Apertura del Plazo de Petición Cita Previa.

Atención Presencial en Oficinas para la Campaña de Renta 2013

Servicios Telefónica de Cita Previa Ajenos a la Agencia Tributaria

Servicio de Cartera de Valores 2013

Cierre de aduanas en Croacia

Aduanas. Cambio del código de error de la validación de la modificación de contenedores en las partidas de las sumarias de descarga (mensaje MANCAR)

Aduanas. Nuevas validaciones en la declaración sumaria de entrada ENS de acuerdo a la KEL 26

Aduanas. Ajuste de validaciones en mensaje de Manifiestos de Carga (CARCAR)

### Ministerio de Economía y Hacienda

El Gobierno Mejora las Ayudas Fiscales al Cine

Los Trámites Administrativos que requieren apoderados o representantes se agilizan a través de un sistema telemático de documentos públicos notariales

### ICAC

Directiva 2014/56/UE del parlamento europeo y del consejo 16 abril 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de as cuentas anuales y de las cuentas consolidadas

**Tenerife:**
Av. de Las Palmeras, 33-1º Dcha.
Finca España 38205 La Laguna

**Lanzarote:**
Cl. Caldera de Bandama, 1-1ºB
35500 Arrecife de Lanzarote

**Sede social**
**Gran Canaria:**
Cl. Olof Palme, 43 – 2º Izq.
Edificio Alondra
35010 Las Palmas de Gran Canaria
Tlf: 928 22 70 64
Fax: 928 22 21 53

**La Palma:**
Av. de Venezuela, 4 – bajo
38760 Los Llanos de Aridane

**Fuerteventura:**
Cl. Miguel Hernández, 32
35600 Puerto del Rosario

**Hemeroteca:**
**www.asesoresfiscalesdecanarias.com/publicaciones.php**

## DIRECCIÓN DEL BOINA

**Dirección del BOINA:**
**Fernando Ramón Balmaseda (Secretario)**
**Juan Luis Alayón García (Vocal 1º)**

**Maquetación y Diseño:**
**Ione del Rosario Naranjo**

**Edita:**
**ASOCIACIÓN DE ASESORES FISCALES DE CANARIAS**
**CL Olof Palme, 43-2º Izq. (Edificio Alondra)**
**35010-Las Palmas de Gran Canaria**
**Teléfono: 928 227 064 Fax: 928 222 153**
**http://www.asesoresfiscalesdecanarias.com**
**E-mail: asociacion@asesoresfiscalesdecanarias.com**
**gerencia@asesoresfiscalesdecanarias.com**

**No está permitida la reproducción total o parcial de esta publicación, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, sin el permiso previo y por escrito de la entidad editora.**

**La Asociación de Asesores Fiscales de Canarias no se hace responsable de la opinión de sus colaboradores en los trabajos publicados, ni se identifica necesariamente con los mismos.**