

ÍNDICE

Boletines oficiales

CASTILLA – LA MANCHA

6 de noviembre de 2023

DIARIO OFICIAL
de Castilla-La Mancha

CASTILLA LA MANCHA. PRESENTACIÓN TELEMÁTICA. [Resolución de 26/10/2023](#), de la Dirección General de Tributos y Ordenación del Juego, por la que se modifican los anexos II y III de la Orden 98/2021, de 23 de junio, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de autoliquidaciones tributarias y la remisión de copias electrónicas de documentos notariales, así como determinadas obligaciones de suministro de información tributaria. [NID 2023/9005]

[\[pág. 2\]](#)

GALICIA

Lunes, 6 de noviembre de 2023

DOG

GALICIA. RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD. [RECURSO de inconstitucionalidad número 6243-2023](#) contra los artículos 10 y 11 y la disposición transitoria primera de la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 7/2022, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

[\[pág. 3\]](#)

Consultas DGT



IS. BINs. Consulta reciente de la DGT sobre la compensación de créditos fiscales generados bajo la normativa foral de Guipúzcoa tras la fusión por absorción de una sociedad de régimen común.

[\[pág. 4\]](#)



IS. La reducción de capital para compensar pérdidas llevada a cabo por una sociedad no genera en el socio ninguna pérdida que pueda computarse en el base imponible del IS

[\[pág. 7\]](#)

Resoluciones del TEAC

TEA

LGT. Pruebas. Aportación de pruebas en vía de revisión administrativa (recurso de reposición y vía económico-administrativa).

[\[pág. 9\]](#)

TEA

LGT. Sanciones. Concurrencia de las infracciones de los párrafos 1º y 2º del artículo 195.1 LGT en un mismo periodo.

[\[pág. 10\]](#)

Boletines oficiales

CASTILLA LA MANCHA

6 de noviembre de 2023

DIARIO OFICIAL
de Castilla-La Mancha

CASTILLA LA MANCHA. PRESENTACIÓN TELEMÁTICA Resolución de 26/10/2023, de la Dirección General de

Tributos y Ordenación del Juego, por la que se modifican los anexos II y III de la Orden 98/2021, de 23 de junio, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se regula el procedimiento para la presentación telemática de autoliquidaciones tributarias y la remisión de copias electrónicas de documentos notariales, así como determinadas obligaciones de suministro de información tributaria. [NID 2023/9005]

Anexo II Modelos de autoliquidación que pueden ser objeto de presentación telemática

Modelo	Nombre
042	Tasa fiscal sobre el juego: Rifas, tómbolas, apuestas, combinaciones aleatorias y Otros juegos que se desarrollen por medios electrónicos, informáticos, telemáticos o interactivos
043	Tasa fiscal sobre el juego. Bingo
044	Tasa fiscal sobre el juego. Casinos de Juego y Establecimientos de juegos de casino
045	Tasa fiscal sobre el juego. Máquinas o aparatos automáticos
600	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
610	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Pago en metálico del impuesto que grava: Los documentos negociados por Entidades Colaboradoras. La emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden.
620	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Transmisiones de determinados medios de transporte usados.
630	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Pago en metálico de letras de cambio
650	Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Adquisiciones "mortis causa"
651	Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Adquisiciones "inter vivos"
655	Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Consolidación de dominio
701	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente. Autoliquidación trimestral
702	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente. Autoliquidación final
801	Resguardo de depósito de garantía en efectivo

Documentos anejos que pueden ser objeto de presentación telemática junto con la correspondiente autoliquidación

Modelo	Documentos anejos
600 ó 620	Documentos judiciales con código seguro de verificación (CSV) Copias electrónicas de documentos notariales Documentos privados Documentos administrativos.

(...)

Segundo: La presente resolución será de aplicación desde el día 1 de diciembre de 2023.

GALICIA

Lunes, 6 de noviembre de 2023

DOG GALICIA. RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD. RECURSO de inconstitucionalidad número 6243-2023

contra los artículos 10 y 11 y la disposición transitoria primera de la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 7/2022, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 24 de octubre de 2023, ha acordado admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad número 6243-2023, promovido por el presidente del Gobierno, contra los artículos 10 y 11 y la disposición transitoria primera de la [Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 7/2022, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas](#). Y se hace constar que por el presidente del Gobierno se ha invocado el artículo 161.2 de la Constitución, lo que produce la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos impugnados desde la fecha de interposición del recurso -28 de septiembre de 2023-, para las partes del proceso, y desde la publicación del correspondiente edicto en el Boletín Oficial del Estado para los terceros.

Artículo 10. Ejercicio de las competencias de la Comunidad Autónoma de Galicia para la reposición de la legalidad en la zona de servidumbre de protección del dominio público marítimo-terrestre

1. El ejercicio de las competencias que corresponden a la Comunidad Autónoma de Galicia para imponer la obligación de restitución de las cosas y reposición a su estado anterior, con la indemnización de los daños irreparables y pérdidas causadas, en el caso de obras y actuaciones contrarias a lo dispuesto en la legislación en materia de costas realizadas en la zona de servidumbre de protección del dominio público marítimo-terrestre, deberá producirse dentro de un plazo de quince años, a contar desde la terminación de las obras o actuaciones contrarias a la legalidad.

Se tomará como fecha de terminación de las obras o actuaciones realizadas la que resulte de su efectiva comprobación por la administración actuante, salvo que quede debidamente probada la terminación de las mismas en otra fecha distinta por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

2. Transcurrido el plazo para imponer la obligación de restitución de las cosas y reposición a su estado anterior establecido en el número anterior sin que se haya impuesto dicha obligación, solo se podrán realizar, previa solicitud de autorización del órgano autonómico competente en materia de zona de servidumbre de protección, las obras imprescindibles para la conservación y el mantenimiento del uso preexistente, sin que puedan incrementar el valor expropiatorio.

3. A los efectos de lo dispuesto en el número 1, se considerarán finalizadas aquellas construcciones que aparezcan reflejadas en las fotografías del vuelo de costas 1989-1991, recogidas en el Plan nacional de ortofotografía aérea histórico.

Artículo 11. Prescripción de la obligación de restitución o reposición de la legalidad por infracciones reguladas en la normativa en materia de costas cometidas en la zona de servidumbre de protección del dominio público marítimo-terrestre

El plazo de prescripción de quince años previsto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 95 de la Ley 22/1988, de 28 de julio, de costas, en cuanto a la restitución de las cosas y reposición a su estado anterior, por infracciones en la zona de servidumbre de protección del dominio público marítimo-terrestre, comenzará a computarse desde el dictado del acto por el que la Administración acuerde su imposición. Esta regla será igualmente aplicable a los supuestos en que se interponga recurso administrativo frente al acto y la Administración incumpla su obligación de resolver el recurso en los plazos legalmente previstos.

Disposición transitoria primera. Aplicación de las previsiones de esta ley en cuanto a la restitución o reposición de la legalidad por infracciones reguladas en la normativa en materia de costas cometidas en la zona de servidumbre de protección del dominio público marítimo-terrestre

1. Lo dispuesto en el artículo 10 será aplicable a las obras, actuaciones y construcciones existentes en el momento de la entrada en vigor de esta ley.

2. Lo dispuesto en el artículo 11 será aplicable a los procedimientos de restitución o reposición de la legalidad pendientes de ejecución en el momento de la entrada en vigor de esta ley.

Consulta de la DGT



IS. BINs. Consulta reciente de la DGT sobre la compensación de créditos fiscales generados bajo la normativa foral de Guipúzcoa tras la fusión por absorción de una sociedad de régimen común.

Respecto a la reversión de ajustes positivos y negativos de diferencias temporarias generadas con el régimen foral ha habido por parte de la DGT un cambio de criterio en esta resolución que deja sin contenido a la Consulta [V1818-23](#) que sustituye

Fecha: 30/10/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2893-23 de 30/10/2023](#)

Se trata de un grupo X, en cumplimiento de sus planes estratégicos, dentro del sector financiero, está realizando operaciones corporativas, entre las cuales la consultante A (integrante del grupo X) ha adquirido más del 99% de la sociedad española B, entidad que viene tributando hasta la fecha de acuerdo con la normativa fiscal de Guipúzcoa en el IS.

El grupo X, en cumplimiento de los objetivos estratégicos y de negocio antes comentados, ha decidido llevar a cabo la fusión por absorción de B por parte de A, operación que se ha estructurado conforme a lo previsto en los artículos 50 y 51 de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, al ostentar A de modo directo más del 90% del capital social de la sociedad absorbida.

Se establece el día 1 de enero de 2021 como fecha a partir de la cual las operaciones de la sociedad absorbida, B, se consideran realizadas a efectos contables por cuenta de la sociedad absorbente, A.



Se pregunta, entre otras cuestiones, que en la medida en que, con ocasión de la fusión por absorción acogida al régimen de neutralidad, **B deje de tributar en el territorio histórico de Guipúzcoa**, se producirá la transmisión a favor de A de los derechos y las obligaciones tributarias de B generadas en ejercicios anteriores que estuviesen pendientes de aplicación (*bases imponibles negativas, deducciones en cuota y ajustes pendientes de aplicar o revertir derivados de la limitación a la deducción de gastos financieros o de la amortización de fondo de comercio*) con independencia de que dichos derechos y obligaciones fiscales hayan nacido al amparo de normativa foral propia (normativa foral guipuzcoana) y se transmitan a la entidad adquirente (A) que se rija por una legislación distinta (territorio común). Todo ello sin perjuicio de la facultad que asiste a la administración de competente del territorio en el que se hayan generado dichos créditos y/o ajustes de la comprobación de la procedencia y cuantía de los créditos fiscales que se pretendan aplicar en distinto territorio.

En el escrito de consulta, la entidad consultante manifiesta que, **en el momento de llevar a cabo la fusión por absorción planteada, la sociedad B contaba con bases imponibles negativas pendientes de compensar y deducciones pendientes de aplicar, ambas generadas bajo normativa fiscal de Guipúzcoa.**

Llegado este punto, debemos referirnos a la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba en Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Dado que el Concierto Económico es el principal instrumento regulador de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco, debemos acudir a él para determinar qué normativa debe regir aquellas situaciones jurídicas nacidas bajo la vigencia de una determinada normativa -en este caso la norma guipuzcoana- **pero cuyos efectos no han quedado plenamente agotados en la fecha de aplicación de la nueva normativa -en este caso normativa común-.**

El Concierto Económico con el País Vasco **no recoge régimen transitorio alguno.** Por lo tanto, es necesario traer a colación el **criterio administrativo de no estanqueidad** de los ordenamientos foral y estatal contenido en pronunciamientos de este Centro Directivo, en virtud del cual la legislación común y foral no se deben contemplar como compartimentos estancos sino que debe haber entre las mismas **la necesaria continuidad**, al objeto de cumplir con el principio de justicia tributaria que preconiza el artículo 31.1 de la Constitución y los principios de libertad de circulación y de establecimiento de personas en todo el territorio nacional que exige el artículo 139 de la Carta Magna.

Dicho criterio ha quedado definitivamente refrendando mediante Resolución de 12 de marzo de 2009, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. Como corolario de dicho criterio, el Tribunal recoge en el Fundamento de Derecho Quinto de la mencionada Resolución lo siguiente:

"Una norma con rango de ley establece un beneficio, y el sujeto pasivo se acoge al mismo cumpliendo con lo establecido en la ley, produciéndose ex lege el nacimiento de ese beneficio fiscal, el nacimiento del derecho del sujeto pasivo al goce de ese beneficio fiscal en los términos regulados en dicha ley. Y al haber sido establecido por ley, únicamente otra norma con igual o superior rango puede hacer desaparecer dicho beneficio.

Dentro de un mismo ámbito espacial, cuando una ley establece un beneficio fiscal cuyo disfrute se alarga en el tiempo y con posterioridad dicha norma es derogada por otra ley posterior, esta última o bien opta por que dicho beneficio ya nacido desaparezca inmediatamente, en cuyo caso establecerá una indemnización que compense su pérdida, o bien opta por que dicho beneficio continúe su aplicación de acuerdo con la normativa que lo regulaba, lo que se establece en las Disposiciones Transitorias. Es decir, producido un cambio en la normativa aplicable, esa partida pendiente de deducción, ese derecho surgido al amparo de la normativa anterior, sigue siendo de aplicación con arreglo, no a la nueva normativa, sino con arreglo a la normativa que reguló su nacimiento.

Se trata en todo caso de salvaguardar un derecho adquirido por el sujeto pasivo por ley. El sujeto pasivo decide actuar en base a lo que una ley establece, adecúa su conducta a la ley para conseguir un beneficio fiscal que la ley establece realizando una determinada inversión. Y la realiza porque la ley le "subvenciona" dicha inversión a través de ese beneficio fiscal. Por ello, iría en contra de la seguridad jurídica el que, sin compensación alguna, por un cambio normativo se privara al sujeto que se acogió a dicho beneficio del disfrute del mismo. Y es que, en suma, aquí no se trata de la libertad del legislador para regular los beneficios fiscales, sino del respeto a los derechos adquiridos. Tal como señala el Tribunal Constitucional en relación con el artículo 9.3 de la Constitución española, "sobre el significado del principio de seguridad jurídica (...) también hemos señalado que dicho principio (...) protege, en cambio, la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente" (STC 182/1997, de 28 de octubre); "el precepto constitucional no permite vigencias retroactivas que produzcan resultados restrictivos o limitativos de los derechos que se habían obtenido en base a una legislación anterior" (STC 97/1990, de 24 de mayo); no siendo admisible la retroactividad que afecte a derechos consolidados, asumidos e integrados en el patrimonio del sujeto (STC 70/1998, de 19 de abril).

La especialidad en este caso radica en que no nos encontramos ante una sucesión en el tiempo de normas, ni ante normas subordinadas jerárquicamente, sino ante normas-la Norma Foral 3/1996 y la Ley 43/1995- ambas con rango de ley. En la Norma Foral se prevén determinados beneficios fiscales (art. 37 y 39) que la norma estatal no regula, planteándose qué ocurre en el supuesto en que, nacido un derecho a una deducción al amparo de la normativa foral, el sujeto pasa a regirse por la ley estatal, la cual no contempla dicha deducción.

(...)

(...) las cantidades pendientes de deducción correspondientes a beneficios fiscales generados al amparo de la normativa foral, y que no hayan sido anulados, se seguirán aplicando conforme a lo establecido en la normativa que reguló su nacimiento, en este caso la foral, aunque el sujeto pasivo

pase a estar sometido a la normativa estatal, en la cual no se contemplan dichos beneficios. Y ello sin perjuicio de la posibilidad de comprobación fiscal por los órganos de la Administración Tributaria del Estado, en los términos previstos en el artículo 22 del Concierto Económico, de los requisitos cuantitativos, cualitativos y temporales establecidos en la Norma Foral para el goce del beneficio. De esta forma se salvaguarda el principio de la seguridad jurídica: suma de certeza y legalidad, certeza de la norma, previsibilidad sobre los efectos de su aplicación, protección de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente, pues en otro caso se verían en una situación de indefensión."

En este punto, debe traerse a colación la abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo, en la que viene declarando, de forma reiterada desde 2021, que la **compensación de BINS es un derecho**, no una opción tributaria.

Así, su reciente sentencia, núm. 428/2023, de 30 de marzo de 2023, en su Fundamento de Derecho Cuarto, señala lo siguiente:

“Debe tenerse en consideración que la compensación de bases imponibles es el medio que garantiza que el gravamen de la obtención de renta en el Impuesto sobre Sociedades se produzca de forma correlativa a la capacidad económica de los contribuyentes pues, a estos efectos, constituye un elemento de cuantificación de la base imponible.

De esta manera, se manifiesta la doble dimensión del mecanismo de la compensación de las BIN, pues, por un lado, se configura como un verdadero derecho del contribuyente y, por otro lado, sirve al principio constitucional de capacidad económica (art 31 CE), como principio de ordenación del sistema tributario. En definitiva, la compensación de las BIN es un verdadero derecho autónomo, de modo que el contribuyente podrá “ejercer” el derecho de compensar o “no ejercerlo”, incluso, llegado el caso, “renunciar” a él.”

Con arreglo a lo anterior y dado que, siguiendo lo dispuesto en el artículo 242, apartado 4, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, *“los criterios establecidos en las resoluciones de estos recursos serán vinculantes para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía”*, **la consultante podrá continuar aplicando, tras la operación de fusión planteada, las bases imponibles negativas pendientes de compensar** y las deducciones pendientes de aplicar, ambas generadas en sede de la entidad absorbida bajo normativa foral, en los periodos impositivos siguientes en los que, tras la operación de fusión mencionada, pase a tributar de acuerdo con la normativa común, con arreglo a los límites cuantitativos, cualitativos y temporales establecidos en su normativa de nacimiento. Así lo ha reiterado este Centro Directivo en diferentes contestaciones a consultas vinculantes (V1022-11; V0440-14; V3015-15).

Al margen de lo anterior, la entidad consultante señala que la sociedad B, en el momento de llevarse a cabo la operación de fusión planteada, había practicado unos **ajustes extracontables a la base imponible derivados de la limitación a la deducción de gastos financieros o de la amortización de fondo de comercio**, practicados en periodos impositivos en los que la sociedad absorbida se encontraba sometida a normativa foral, los cuales se encuentran pendientes de revertir. Los activos por impuesto diferido correspondientes a los ajustes extracontables positivos practicados, en los cuales se subroga la entidad consultante por aplicación de lo dispuesto en el artículo 84 de la LIS, **revertirán con arreglo a los límites y demás requisitos establecidos en la normativa de territorio común, es decir, la LIS, dado que no quedan amparados por la doctrina del TEAC anteriormente expuesta.**



Respecto a la reversión de ajustes positivos y negativos de diferencias temporarias generadas con el régimen foral ha habido por parte de la DGT un cambio de criterio en esta resolución que deja sin contenido a la Consulta [V1818-23](#) que sustituye

Y todo ello, sin perjuicio de la facultad de comprobación fiscal, por parte de los órganos de la Administración Tributaria del Estado, en los términos previstos en el artículo 19 del Concierto Económico, de los requisitos cuantitativos, cualitativos y temporales establecidos en la normativa foral de nacimiento.

Por último, en cuanto a facultades de comprobación se refiere, debe recordarse que el “derecho” a la compensación tal y como lo configura el Tribunal Supremo, se determina en la correspondiente autoliquidación y, dentro del período regulado por la norma, el obligado tributario puede ejercerlo o no hacerlo (en función de la normativa tributaria). **En consecuencia, tanto cuando se ejercite como cuando esté pendiente de su ejercicio, el derecho forma parte de la obligación tributaria en la que se incluye el mismo, obligación tributaria que puede ser objeto de comprobación y de liquidación en los plazos establecidos en la norma.**

No se puede obviar que el “derecho” se genera cuando se cumplen los requisitos materiales que exige la norma y, se determina, en principio, a través de la propia autoliquidación tributaria por el contribuyente, sin perjuicio de que también pueda ser determinado, en su caso, por la Administración tributaria vía liquidación.

En este sentido, el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), reconoce que la liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria. Igualmente se especifica que la Administración tributaria no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento. Los datos y elementos de hecho consignados en dichas autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario, de acuerdo con el artículo 108 de la LGT.

Por su parte, el apartado 4 del artículo 119 de la LGT dispone que *“En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos.”*

Adicionalmente, el artículo 66 bis.2 de la LGT reconoce que el derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

Por último, la LGT también reconoce, en su artículo 115, que las facultades de comprobación e investigación de la Administración Tributaria podrán ejercerse, aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a), siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa, en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 66 de la LGT que no hubiesen prescrito, salvo en los supuestos a los que se refiere el artículo 66 bis.2, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido.



IS. La reducción de capital para compensar pérdidas llevada a cabo por una sociedad no genera en el socio ninguna pérdida que pueda computarse en el base imponible del IS

Fecha: 29/08/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2349-23 de 29/08/2023](#)

La **entidad A** (consultante) ostenta una participación en la entidad C del 96,15%. Además, la **sociedad A** ostentaba participaciones en varias compañías (B, C y D) que fueron deterioradas contablemente durante los ejercicios 2012 a 2014.

El deterioro contable fue computado inicialmente como un gasto deducible en el IS. No obstante, dado que, en los ejercicios iniciados desde el 1 de enero de 2013 los deterioros de cartera dejaron de tener la consideración de gastos fiscalmente deducibles, la sociedad regularizó su situación tributaria respecto de los ejercicios 2013 y 2014, pasando a considerar los deterioros como gastos no deducibles. Posteriormente, en aplicación del Real Decreto Legislativo 3/2016, de 2 de diciembre, en los períodos impositivos de 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, la entidad consultante A liquidó el Impuesto sobre Sociedades incorporando a la base imponible una quinta parte del saldo correspondiente a la provisión realizada en el ejercicio 2012.

Por tanto, la totalidad del deterioro calculado en 2012 se encuentra registrado en la contabilidad de la consultante, habiendo sido integrado ya en su base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Dadas las pérdidas acumuladas, **la entidad C ha reducido capital social por imperativo legal, para restablecer el equilibrio entre el capital y el patrimonio neto**, mediante la amortización de participaciones. Por tanto, esta operación ha supuesto la anulación de parte de las participaciones que ostenta la entidad consultante A en la entidad C.

Se pregunta si sería fiscalmente deducible, en el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2021 de la entidad consultante A, la pérdida definitiva que se produce como consecuencia de la reducción de capital para restablecer el equilibrio patrimonial que ha llevado a cabo su participada (la entidad C).

La DGT contesta:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que: *“En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

En el presente caso, procede traer a colación lo dispuesto en el artículo 40.1 de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (en adelante, RICAC 2019), en virtud del cual:

“1. Con carácter general, la reducción del capital para compensar pérdidas o dotar la reserva legal no origina registro alguno en el socio porque el importe del patrimonio neto de la sociedad que reduce capital antes y después de la operación es el mismo.

Por lo tanto, en la reducción y aumento de capital simultáneo, el socio mantendrá el deterioro, en su caso, previamente contabilizado sin que la operación societaria origine la aplicación de la corrección valorativa salvo por la diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación, que sí deberá contabilizarse aplicando la cuenta compensadora de valor en la parte proporcional representativa de la mencionada disminución.

No obstante lo anterior, cuando la inversión en una sociedad con patrimonio neto negativo se haya corregido en su totalidad para reconocer un deterioro de valor y, al mismo tiempo, existan dudas sustanciales sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento (en particular, por causa de las pérdidas recurrentes de la participada y porque se haya acordado la apertura de la liquidación), siendo remota la posibilidad de que se recupere su valor, la entidad inversora registrará la baja de la inversión con cargo a la cuenta correctora de valor, siempre y cuando se haya acordado la reducción de capital para compensar pérdidas. (...).”

De lo previsto en la RICAC 2019 se desprende que, con carácter general, **la reducción de capital para compensar pérdidas o dotar la reserva legal no origina registro contable alguno en el socio puesto que el importe del patrimonio neto de la sociedad que reduce capital antes y después de la operación es el mismo**. Por tanto, **en la reducción y aumento de capital simultáneo, el socio mantendrá el deterioro, en su caso, previamente contabilizado**, sin que la operación societaria origine la aplicación de la corrección valorativa salvo por la diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación, que sí deberá contabilizarse aplicando la cuenta compensadora de valor en la parte proporcional representativa de la mencionada disminución.

En todo caso, cabe traer a colación lo dispuesto en el artículo 17.10 de la LIS, en virtud del cual:

“10. La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones no determinará para los socios rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible”.

En definitiva, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 10.3 y 17 de la LIS, la reducción de capital para la compensación de pérdidas, llevada a cabo por la entidad C, no ha originado, en sede de la entidad consultante, ninguna pérdida, ni contable ni fiscal, que pueda computarse en la determinación de la base imponible del período en que se ha realizado la referida operación.

Resolución del TEAC



LGT. Pruebas. Aportación de pruebas en vía de revisión administrativa (recurso de reposición y vía económico-administrativa).

Fecha: 30/10/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 30/10/2023](#)

Criterio:

1.- Cabe la presentación por parte del obligado tributario en vía de revisión de pruebas relevantes para acreditar su pretensión **que no aportó pese a haber sido requerido para ello ante los órganos de la Administración tributaria** en el procedimiento de aplicación de los tributos, **aún cuando la falta de aportación de dichas pruebas le fuera imputable a él, salvo que la actitud del interesado haya de reputarse abusiva o maliciosa y así se constate debida y justificadamente en el expediente.** De este modo:

a) Cuando **no se acredite** que la **conducta del obligado tributario ha sido abusiva o maliciosa** los órganos de la AEAT (en el recurso de reposición, en su caso) y los Tribunales Económico-Administrativos **deberán valorar** las pruebas presentadas de forma extemporánea.

b) Cuando **se acredite** que la **conducta del obligado tributario ha sido abusiva o maliciosa** los órganos de la AEAT (en el recurso de reposición, en su caso) y los Tribunales Económico-Administrativos **no tomarán en consideración** las pruebas presentadas de forma extemporánea.

2.- No mediando abuso procesal y procediendo, por ende, la valoración de las nuevas pruebas por el órgano de revisión, pueden producirse las situaciones siguientes:

- Cuando de la valoración de las pruebas aportadas resulte acreditada de modo completo la pretensión del obligado tributario sin necesidad de mayor comprobación, **se estimará**, sin más, dicha pretensión.

- Cuando de la valoración de las pruebas aportadas y sin necesidad de mayor comprobación no resulte acreditada de modo completo la pretensión del obligado tributario, **se desestimaré**, sin más, esta última.

- Cuando de la valoración de las pruebas aportadas no resulte acreditada de modo completo la pretensión del obligado tributario por ser necesarias ulteriores comprobaciones, **se desestimaré**, sin más, dicha pretensión, al no ser de competencia del órgano revisor la realización de aquéllas.

Unificación de criterio



LGT. Sanciones. Concurrencia de las infracciones de los párrafos 1º y 2º del artículo 195.1 LGT en un mismo periodo.

Fecha: 30/10/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 30/10/2023](#)

Criterio:

Las infracciones de los párrafos 1º y 2º del art. 195.1 LGT **no son alternativas sino independientes**, pues tipifican conductas del obligado distintas; de suerte que, cuando se aprecie la concurrencia de ambas con ocasión de una única declaración o autoliquidación, el obligado habrá cometido dos infracciones distintas, que darán lugar a dos sanciones diferentes en los términos previstos en el art. 195 LGT.

Unificación de criterio

Artículo 195. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.

1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo de este apartado, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo.