



OCEANOGRÀFIC
VALENCIA

 economistas
Colegio de Valencia

 economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales



Jornadas Nacionales
del REAF

21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**La Asesoría Fiscal ante los desafíos internos
e internacionales**

Comprobación de BIN's y deducciones en el Impuesto sobre
Sociedades y régimen sancionador aplicable

Ignacio Ucelay

1. Comprobación de BINs

- Antecedentes.
 - Criterio administrativo previo a la Ley 24/2001. TEAC. La realidad de la pérdida.
 - Ley 24/2001. Cambio de criterio y LGT. art. 106.4. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria y la facultad de comprobar.
 - Evolución jurisprudencial.
- Reforma de la LGT con la Ley 27/2014.
 - Efectos de la prescripción.
 - La insuficiencia de la documentación justificativa. La contabilidad como prueba.
- Limitación en la comprobación de las BINs.
 - Teoría de los actos propios.
 - Nuevas notificaciones y capacidad de comprobar.
 - La carga de la prueba del contribuyente (art. 105 LGT), ejemplo Cv 0862-18, carga del contribuyente, deber sigilo de la AEAT, podría hacerlo en funciones de comprobación. Jurisprudencia señala deber de coadyuvar de la AEAT, AN 4/04/2004, TS 17-01-12 (matiz 17-02-15 sobre no residentes).

1. Comprobación de BINs (Bis)

- Tipología de los ajustes en la comprobación de BINs.
 - Expediente de fraude de ley y conflicto en la aplicación de la norma.
 - Los ajustes temporales y la aplicación el artículo 11.3 de la LIS. TEAC de 8 de octubre de 2019 sobre deterioro de créditos, prescripción y BINS. Consultas de la DGT y criterio de la AN (03/12/09) y TEAC (17/03/10). Reversión de gastos incorrectos en periodos prescritos, correcta según TEAC 02/01/14.
 - Ajustes en BINs cuando se realiza al amparo de los ajustes en operaciones vinculadas, con procedimientos ad hoc.
 - Operaciones de reestructuración en años prescritos (fondos de comercio, revalorizaciones contables voluntarias).
 - BINs de años previos a 2015 y la aplicación del artículo 26.4 LIS. Inicialmente CV 1677-18 y 1487/18 señala que sí restricciones 26.4 en compras anteriores a 2015 que se aplican a posteriori (contrario criterio TEAC 27/10/2006 y 3/3/2010). Cambio criterio, CV 2178-19 manda la norma vigente en el momento de la adquisición. BINs en la compra de sociedades inactivas.
 - Límites porcentuales en las BINs en función del importe neto de la cifra de negocios (magnitud contable).

1. Comprobación de BINs (Bis)

- Tipología de los ajustes en la comprobación de BINs (Bis).
 - Regímenes especiales: AIEs y UTEs y BINs imputadas. Régimen de neutralidad fiscal (fusiones, escisiones y gestiones de rama de actividad y la subrogación).
 - BINs y consolidación fiscal: BINs previa a grupo, doble límite BIN individual y base imponible consolidada, BINs y vinculadas previas a la Ley 27/2014.
 - Extinción de grupo. Comprobaciones previas y efectos en las beneficiarias. ajustes de precio. seguridad jurídica.
 - Corrección de ajustes fiscales y de BINs: gastos financieros, diferencias temporales, reserva de capitalización y nivelación, ajustes con amortizaciones aceleradas empresas de reducida dimensión o libertad de amortización.

* La teoría de la opción tributaria y el 119 de la LGT y su incidencia potencial en todos los conceptos impositivo.

- TEAC 4-04-2017, TEAC 14-04-2019. No compensación de BINS por declaraciones extemporáneas DGT 2496-18.
- Matización TEAC 16/01/2019 en A02. El TS de 22 de noviembre de 2017 y el principio de regulación íntegra.

2. Comprobación de las deducciones

- La deducción por doble imposición de dividendos y el régimen transitorio: Prueba de tributación, el deber de coadyuvar de la AEAT, la respuesta de la AEAT a la petición de documentación (Art 70.4 RD 1065/2007, la AEAT no puede certificar datos referidos a obligaciones tributarias respecto de los cuales haya prescrito el derecho de la AEAT para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación). La devolución de oficio. La actio nata art. 1969 Código Civil (ejercer el derecho cuando se obtenga la prueba).
- La deducción por doble imposición internacional: la determinación de la renta neta española. Problema sectorial (entidades financieras financieras). Gastos de apoyo a la gestión y otros.
- Los incentivos a la inversión: comprobación del régimen transitorio.
- Los incentivos por I+D+i y su reconocimiento en años posteriores.CV 2400/2014: Aplicación del crédito fiscal en un ejercicio posterior en el plazo de la LIS a contar desde la conclusión de los periodos impositivos en los que se efectuaron los gastos correspondientes, AUNQUE algunos de dichos periodos estuvieran prescritos. CV 0802/2011, 2714/2015, 0297/12, posibilidad o no de instar la rectificación.

3. Régimen sancionador

- Artículo 195, 15 por 100 en base imponible y 50 por 100 en deducciones. “ A cuenta” de las cuotas efectivas dejadas de ingresar (las del 191), art. 195.3
- Artículos 196 y 197 de la LGT en entidades sometidas a imputación de rentas.
- Complejidad por la existencia de ajustes en base y en cuota que respondan a interpretaciones razonables u neutralización por diferencias temporales y la tipología de las operaciones. Artículo 13 del RD 1063/2004, procedimiento sancionador (fracción o quebrado).
- TEAC de 8 de marzo de 2018, el arrastre en años posteriores de BINS no vulnera el principio non bis in ídem del 180 LGT. Se realiza dos veces la conducta tipificada como sanción por lo que no procede la minoración de la primera sanción en la segunda.
- Con la tipología de ajustes en base y cuota (sancionables y no sancionables) más las limitaciones con la denominada teoría de la opción y una facultad de parte (es la AEAT la que siendo una declaración de año prescrito con BINS o deducciones pendientes comprueba y exige, pero no existe reciprocidad en el contribuyente) es una situación de incertidumbre e inseguridad constante.