

## ÍNDICE

### Boletines Oficiales

#### ESTADO

Miércoles 11 de octubre de 2023



Núm. 243

**ESTADO. IIVTNU GUIPÚZKOA.** [Cuestión prejudicial](#) de validez sobre normas forales fiscales n.º 5349-2023, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

[\[pág. 3\]](#)

#### CANARIAS

Boletín Oficial de Canarias núm. 201



**CANARIAS. ISD. CONVALIDACIÓN.** [RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2023](#), de la Presidencia, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001).

[\[pág. 4\]](#)

#### ARABA

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120



**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 433/2023](#), de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de junio por la que se aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras

[\[pág. 6\]](#)



**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 595/2023](#), de 19 de septiembre por la que se modifica la disposición final de la Orden Foral 433/2023, de 22 de junio que aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

## Consulta de la DGT



**IVA. BONO POLIVALENTE.** Consulta sobre IVA en un sistema de concesión de descuentos en alojamientos mediante puntos que se canjean. La entidad gestora del programa de fidelidad emite puntos canjeables por estancias en hoteles del mundo a cambio de una cuota de entrada y otra mensual

[\[pág. 7\]](#)

## Resolución del TEAR



**IP.** Exención participaciones. Remuneración de funciones

**IP.** Exención de participaciones art. 4.Ocho.Dos LIP. Sociedades unipersonales. Funciones de dirección remuneradas.

**ISD.** Prohibición de disponer por parte del testador. Donación afectada de nulidad radical.

[\[pág. 9\]](#)

## Sentencia de interés



**IS. REFORMULACIÓN DE CUENTAS.** La corrección de BINs debe imputarse en el ejercicio de su reformulación de cuentas y no en el ejercicio que se detecta porque no es un error.

[\[pág. 10\]](#)

# Boletines Oficiales

ESTADO

Miércoles 11 de octubre de 2023



Núm. 243

**ESTADO. IIVTNU GUIPÚZKOA.** [Cuestión prejudicial](#) de validez sobre normas forales fiscales n.º 5349-2023, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 26 de septiembre de 2023, ha acordado admitir a trámite la cuestión prejudicial de validez sobre normas forales fiscales número 5349-2023 planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 3 de San Sebastián, en el procedimiento abreviado núm. 45/2022, en relación con el artículo 4.1, segundo párrafo, 4.2 a) y 4.3 de la [Norma Foral del Territorio Histórico de Gipuzkoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana](#), y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10.1 c) LOTC, reservar para sí el conocimiento de la presente cuestión.

De conformidad con lo establecido en el art. 37.2 LOTC, quienes sean parte en el procedimiento abreviado núm. 45/2022, podrán personarse ante este Tribunal dentro de los quince días siguientes a la publicación del presente edicto en el «Boletín Oficial del Estado».

Artículo 4.

1. La base imponible de este Impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de veinte años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 3.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:  
a) En las transmisiones de terrenos, el valor de los mismos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo al mismo. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración que se instruyan, referido a la fecha de devengo.

Cuando el terreno, aún siendo de naturaleza urbana, en el momento del devengo del impuesto no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

...

3. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en el apartado 2 anterior, se aplicará el porcentaje anual que determine cada Ayuntamiento, sin que el mismo pueda exceder de los límites siguientes:

- a) Período de uno hasta cinco años: 3,6.
- b) Período de hasta diez años: 3,4.
- c) Período de hasta quince años: 3,1.
- d) Período de hasta veinte años: 2,9.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes: Primera. El incremento de valor de cada operación gravada por el Impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

Segunda. El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

Tercera. Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla primera y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla segunda, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho periodo.

## CANARIAS

### Boletín Oficial de Canarias núm. 201



### [CANARIAS. ISD. CONVALIDACIÓN. RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2023](#), de la Presidencia, por la que se

ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001).

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 161.4 del Reglamento del Parlamento, el Pleno del Parlamento de Canarias, en sesión celebrada los días 26 y 27 de septiembre de 2023, acordó convalidar el Decreto ley 5/2023, de 4 de septiembre, por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (11L/DL-0001), publicado en el Boletín Oficial de Canarias n.º 175, de 5 de septiembre de 2023.

[Te recordamos que en el boletín de 5 de septiembre publicamos modificación aprobada por el Decreto-ley 5/2023](#)

*Primer@Lectura*

Boletín FISCAL diario

Martes, 5 de septiembre de 2023

[DECRETO ley 5/2023, de 4 de septiembre](#), por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**Artículo único.** Modificación del texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

Se modifica el texto refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, en los siguientes términos:

**Uno.- Se modifica el artículo 24 ter, que queda con la siguiente redacción:**

**“Artículo 24 ter. Bonificación de la cuota por parentesco.**

~~Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I, II y III de los previstos en el artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario. El porcentaje de bonificación será el que corresponda de los siguientes:~~

Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I, II y III de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario”.

Mini Boletín FISCAL diario

~~Grupo I: el 99,9 por 100 con independencia del importe de la cuota tributaria:~~

~~Grupo II y III: hasta 55.000 euros se bonificará en un 99,9 por 100.~~

~~El exceso de cuota superior a 55.000 euros se bonificará de la forma siguiente:~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 55.000 euros e inferior o igual a 65.000 euros: el 90 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 65.000 euros e inferior o igual a 95.000 euros: el 80 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 95.000 euros e inferior o igual a 125.000 euros: el 70 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 125.000 euros e inferior o igual a 155.000 euros: el 60 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 155.000 euros e inferior o igual a 185.000 euros: el 50 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 185.000 euros e inferior o igual a 215.000 euros: el 40 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 215.000 euros e inferior o igual a 245.000 euros: el 30 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 245.000 euros e inferior o igual a 275.000 euros: el 20 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 275.000 euros e inferior o igual a 305.000 euros: el 10 por 100.~~

Dos.- Se modifica el artículo 26 sexies, que queda con la siguiente redacción:

**“Artículo 26 sexies. Bonificación de la cuota por parentesco.**

~~Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones inter vivos, siempre que la donación se formalice en documento público.—No será necesaria esta formalización cuando se trate de contratos de seguros que deban tributar como donación.~~

~~El porcentaje de bonificación será el que corresponda de los siguientes:~~

~~Grupo I: el 99,9 por 100 con independencia del importe de la cuota tributaria:~~

~~Grupo II: hasta 55.000 euros se bonificará en un 99,9 por 100.~~

~~El exceso de cuota superior a 55.000 euros se bonificará de la forma siguiente:~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 55.000 euros e inferior o igual a 65.000 euros: el 90 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 65.000 euros e inferior o igual a 95.000 euros: el 80 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 95.000 euros e inferior o igual a 125.000 euros: el 70 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 125.000 euros e inferior o igual a 155.000 euros: el 60 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 155.000 euros e inferior o igual a 185.000 euros: el 50 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 185.000 euros e inferior o igual a 215.000 euros: el 40 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 215.000 euros e inferior o igual a 245.000 euros: el 30 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 245.000 euros e inferior o igual a 275.000 euros: el 20 por 100.~~

~~—Si la cuota tributaria es superior a 275.000 euros e inferior o igual a 305.000 euros: el 10 por 100.~~

~~Esta bonificación no será aplicable a aquellas adquisiciones inter vivos que en los 3 años anteriores se hayan beneficiado de la bonificación prevista en este~~

Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones «inter vivos», siempre que la donación se formalice en documento público. No será necesaria esta formalización cuando se trate de contratos de seguros que deban tributar como donación. Esta bonificación no será aplicable a aquellas adquisiciones «inter vivos» que en los 3 años anteriores se hayan beneficiado de la bonificación prevista en este artículo, salvo que, en dicho plazo, se produzca su adquisición «mortis causa».”

artículo, salvo que, en dicho plazo, se produzca su adquisición mortis causa.

Disposición final única.- Entrada en vigor.

El presente Decreto ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

## ARABA

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120

**BOTHA**

**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 433/2023](#), de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 22 de junio por la que se aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHA y resultará de aplicación a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a periodos de liquidación que se inicien **a partir de 1 de septiembre de 2023.**

El Departamento de Hacienda y Finanzas publicará en la Sede electrónica de la Diputación Foral de Álava **durante el mes de enero de cada año**, con efectos meramente informativos para la aplicación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, **una lista de sociedades cuyas acciones estarán sujetas a gravamen** de acuerdo con lo dispuesto en las letras a) y b)

del apartado 1 del artículo 4 de la Norma Foral del Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Dicha lista tendrá carácter indicativo, sin que la ausencia en la misma de una sociedad que reúna las condiciones a que se refieren dichas letras excluya la aplicación del impuesto.

El modelo 604 deberá presentarse e ingresarse durante los 25 primeros días naturales del mes siguiente al último día del correspondiente periodo de liquidación (el período de liquidación coincidirá con el mes natural). No obstante, la presentación e ingreso que deba realizar en el mes de enero se extenderá hasta el día 31 de dicho mes.

---

miércoles, 11 de octubre de 2023 • Núm. 120



**ARABA. MODELO 604.** [Orden Foral 595/2023](#), de 19 de septiembre por la que se modifica la disposición final de la Orden Foral 433/2023, de 22 de junio que aprueba el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTH A y resultará de aplicación a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a periodos de liquidación que se inicien **a partir de 1 de enero de 2024.**"

# Consulta de la DGT



**IVA. BONO POLIVALENTE.** Consulta sobre IVA en un sistema de concesión de descuentos en alojamientos mediante puntos que se canjean. La entidad gestora del programa de fidelidad emite puntos canjeables por estancias en hoteles del mundo a cambio de una cuota de entrada y otra mensual

Fecha: 23/05/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1385-23 de 23/05/2023](#)

## HECHOS:

La consultante es una mercantil, establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, que presta servicios como **tour operador** y ofrece habitaciones de hotel a precios reducidos a sus clientes consumidores finales a cambio de **una cuota**. Estos clientes (miembros) **pagan una cuota de entrada y una cuota mensual que les otorga puntos canjeables por alojamientos hoteleros ubicados por todo el mundo y que para adquirir una habitación canjean puntos** (total o parcialmente) **y satisfacen una cantidad monetaria adicional**. Estos **puntos caducan en el plazo de dos años** si no son utilizados. Habitualmente, el valor facial de los puntos canjeados y el importe adicional satisfecho por el cliente es inferior al precio de la habitación cobrado por el hotel al consultante. Para esta actividad, el consultante cuenta con: intermediarios que prestan servicios de intermediación en nombre y por cuenta del consultante en la venta de puntos, habitaciones de hotel que adquiere directamente de los hoteles, el uso de una plataforma de una entidad tercera establecida fuera del territorio de aplicación del impuesto.

## SE PREGUNTA:

### 1) Si dichos puntos tienen la consideración de bono polivalente a efectos del IVA.

De la información aportada en el escrito de consulta resulta que los bonos objeto de consulta que va a vender la entidad consultante a sus clientes darán derecho a estos clientes a disfrutar de estancias en distintos establecimientos hoteleros **que pueden estar situados en cualquier parte del mundo de manera que no existe la certeza acerca de la tributación a efectos del IVA de los servicios subyacentes a dichos bonos**.

En consecuencia, los bonos a que se refiere el escrito de consulta **reúnen la condición de bono polivalente** en los términos previstos en la Directiva 2016/1065 y en la Resolución de 28 de diciembre de 2018, de la Dirección General de Tributos.

La transmisión de un bono polivalente por su emisor o su poseedor en los términos señalados **no se encontrará sujeta al IVA**, sin perjuicio de la tributación que corresponda a la operación subyacente cuando dicho bono se redima.

### 2) Servicio prestado por la consultante por el margen obtenido:

Los servicios que presta la consultante, emisora de los bonos establecida en el territorio de aplicación del impuesto, en la transmisión de los mismos a sus clientes, tendrán la consideración de **servicios de distribución o promoción** a efectos del IVA y **tributarán al tipo general del 21%**.

En cuanto a la **determinación de la base imponible** de dichos servicios, al ser la entidad consultante la emisora del bono, se determinará por la **diferencia positiva entre el precio de venta del bono polivalente efectuada por el emisor y la cantidad que este se obliga a abonar al empresario o**



profesional que va a realizar la prestación del servicio de hospedaje **cuando sea presentado por su tenedor para su redención, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido.**

En relación con la determinación de dicho precio de venta de los bonos en el supuesto objeto de consulta, dado que el precio de venta de los mismos va variando en función de si la adquisición se realiza con la cuota de entrada o con las distintas cuotas mensuales que satisfacen los usuarios del sistema, parece razonable, entre otros, **la aplicación del método FIFO** para su cálculo cuando no sean identificables individualmente los puntos que se canjean en la operación.

Por su parte, **en el supuesto en que dicha diferencia fuese negativa o cero, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido del referido servicio de distribución será cero.**

### 3) Prestación del servicio subyacente de hospedaje:

El destinatario de dicho servicio de hospedaje será el **cliente tenedor del bono** que lo presente para su canje y **la base imponible** del referido servicio será igual a la contraprestación pagada por el bono o, a falta de información sobre dicha contraprestación, al valor monetario indicado en el propio bono polivalente o en la documentación asociada al mismo, menos la cuota del Impuesto correspondiente a los servicios prestados, más el importe monetario adicional que deba satisfacer dicho cliente.

Sin perjuicio de lo anterior, debe señalarse que en aquellos supuestos en los que la consultante satisfaga al hotel una cantidad superior a la suma de este precio de venta del bono canjeado y el correspondiente importe adicional que tenga que satisfacer el cliente que hace uso de la habitación, dicho exceso tendrá la consideración de contraprestación de una prestación de servicios realizada por el hotel a favor del consultante.

La contraprestación de esta prestación de servicios se corresponde por el referido exceso que satisface el consultante al hotel y que tendrá la consideración de una prestación de servicios consistente en la gestión administrativa y disponibilidad y que se entenderá realizada en el territorio de aplicación del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 69.Uno.1º de la Ley del impuesto y tributará al tipo general del mismo.

### 4) Puntos no redimidos:

En relación con aquellos puntos que caduquen sin ser utilizados por los miembros del sistema, debe señalarse que **no se producirá ninguna operación sujeta al IVA.**

### 5) Deducibilidad del IVA soportado:

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 92 de la citada Ley, la entidad consultante no podrá deducir las cuotas que no hayan satisfecho o soportado por repercusión directa, como serían las que, en su caso, repercutan los hoteles a los clientes de los servicios de hospedaje objeto de consulta.

# Resolución del TEAC



**IP.** Exención participaciones. Remuneración de funciones

Fecha: 20/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 16/06/2023](#)

Pese a que el administrador único **no cobre formalmente por el ejercicio de su cargo**, el efectivo ejercicio del mismo unido a la principal fuente de rentas profesionales procedentes de tal entidad (servicios como piloto y cesión del derecho a explotar derechos de imagen) **habilitan tener por cumplido el referido requisito**.



**IP.** Exención de participaciones art. 4.Ocho.Dos LIP. Sociedades unipersonales. Funciones de dirección remuneradas.

Fecha: 20/09/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 16/06/2023](#)

Sociedad participada el 100% por el recurrente en que las funciones de dirección remuneradas con más del 50% de la totalidad de rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal se cumplen por la cónyuge no partícipe. Puede cumplirse el requisito del apartado c) (funciones de dirección remuneradas) **por una de las personas del grupo familiar aunque no sea partícipe y aunque las participaciones se hallen en manos de uno solo de los miembros del grupo familiar**.

-No se requiere ser partícipe al miembro del grupo familiar que ejerce las funciones: CVDGT V-0013-21, de 8.1.2021

-Admisión en caso de unipersonalidad: CVDGT V0968-20, de 21.4.2020 y V3111-21, de 14.12.2021



**ISD.** Prohibición de disponer por parte del testador. Donación afectada de nulidad radical.

Fecha: 28/04/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Madrid de 28/04/2023](#)

La donación de lo que el testador ha prohibido transmitir **es nula de pleno derecho y, consecuentemente, no se produce hecho imponible del ISD**

# Sentencia de interés



**IS. REFORMULACIÓN DE CUENTAS.** La corrección de BINs debe imputarse en el ejercicio de su reformulación de cuentas y no en el ejercicio que se detecta porque no es un error.

Fecha: 24/05/2023

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Valencia de 24/05/2023](#)

## Hechos no discutidos por las partes:

La actora presentó la autoliquidación del IS 2016 el 25 de julio de 2017, dando un resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias negativo de -939.929,12 euros, presentándolo sin haber finalizado la auditoría independiente de cuentas anuales, para presentarlo en plazo, siendo que el 23 de octubre de 2017, obtuvo el informe de la auditoría, dando un resultado la cuenta de pérdidas y ganancias negativo de -1.997.887,34 euros, entendiendo el actor que la base imponible negativa del ejercicio 2016 pendiente de aplicación en ejercicios futuros ascendió a 1.965.265,44 euros.

No se discute por las partes que las nuevas cuentas fueron aprobadas en fecha 25 de octubre de 2017 por la Junta General, ni que en fecha 25 de julio de 2018 la actora presentó la autoliquidación por Impuesto sobre Sociedades 2017, consignando un importe de 1.965.265,44 euros en concepto de bases imponibles negativas generadas en el 2016 ni que en fecha 21 de febrero de 2019 la actora presentó una autoliquidación complementaria del Impuesto sobre Sociedades 2019.

## Se discute si nos encontramos ante un error contable o una auténtica reformulación de cuentas anuales.

**La Inspección entiende** que los errores contables deben subsanarse en el ejercicio en que se detectan, atendiendo a la regla general de imputación de ingresos y gastos del devengo regulada en el artículo 19.1 del RD Legislativo 4/2004. Añade que es criterio jurisprudencial reiterado que en los casos de error contable, tanto bajo la vigencia del Plan General Contable de 1990 como bajo la vigencia del actual del 2007, en casos como el actual, el apunte que recoge el error contable padecido se debe realizar en el ejercicio en que se advierte, bien utilizando la cuentas de reflejo extra anual previstas al efecto, según el PGC de 1990, bien llevando los efectos acumulados del error padecido al patrimonio neto, en el caso del PC de 2007, surtiendo en cualquier caso efectos a partir del ejercicio de su anotación.

**La reformulación de las cuentas anuales solo procede ante situaciones de carácter excepcional y solo en relación con la situación patrimonial de la sociedad, la cual se ve afectada en el ejercicio 2017 por la disolución de la misma y no en el 2016.**

Pues bien, **aprecia la Sala del TSJ de Valencia que en el presente supuesto, no obstante la conclusión alcanzada por el TEAR, se produjo una reformulación de las cuentas del 2016 consecuencia del informe de auditoría de 23 de octubre de 2017 antes de la aprobación por la Junta General el 25 de octubre de 2017, entendiéndose que la misma sí afecta de forma significativa a la imagen fiel de la empresa,** en cuanto que, tal y como señala la actora, en fecha 29 de agosto de 2017 se inscribió en el Registro Mercantil la escritura pública de disolución y nombramiento de liquidador de 10 de agosto de 2017, **siendo que en la formulación de las cuentas del ejercicio 2016 no se tuvo en cuenta el hecho de que ya no debía aplicarse el principio contable de empresa en funcionamiento,** por ello los auditores acometieron una serie de ajustes contables de especial relevancia que dieron lugar a la necesidad de reformular las cuentas, por lo que la corrección de las bases imponibles negativas, debe imputarse contable y fiscalmente al ejercicio 2016, siendo además que en el presente supuesto el acuerdo de disolución de la sociedad se tomó con anterioridad a la fecha de entrega del informe de auditoría el 21 de octubre de 2017.