



FRANCISCO ESPINOSA & CIA  
ASESORÍA FISCAL

## CIRCULAR INFORMATIVA N° 4/2022

**¡VISITE NUESTRA PÁGINA WEB!  
(www.grupoespinoza.es)**

### ÍNDICE <sup>(1)</sup>

#### 1. TERRITORIO COMÚN

- 1.1. Facturación electrónica. Novedades importantes en materia mercantil. **Aplicable a Territorios Forales.**
- 1.2. Aplazamientos y fraccionamientos a partir de enero de 2023.
- 1.3. Reducción temporal tipo de I.V.A aplicable a entregas de gas natural.

#### 2. TERRITORIOS FORALES

##### 2.1. ÁLAVA

- 2.1.1. I.R.P.F. e I.S.: Medidas para paliar la tendencia inflacionista.
- 2.1.2. I.R.P.F: Tabla de retenciones sobre las rentas derivadas del trabajo.
- 2.1.3. Modificaciones en materia de Inspección Tributaria.

##### 2.2. GIPUZKOA

- 2.2.1. I.R.P.F. e I.S.: Medidas tributarias de choque, excepcionales y transitorias para 2022.

##### 2.3. BIZKAIA

- 2.3.1. Flexibilización obligaciones BATUZ.
- 2.3.2. I.R.P.F. e I.S.: Novedades para el ejercicio 2022.
- 2.3.3. Prórroga de los aplazamientos excepcionales.
- 2.3.4. I.R.P.F. Medidas para paliar el efecto de la inflación. Porcentaje retención rentas del trabajo.

#### 3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

- 3.1. Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
- 3.2. Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

#### 4. CONVIENE RECORDAR

- 4.1. Incentivos para la adopción voluntaria de Batuz desde 2022.
- 4.2. Plazos de pago y devolución del IRPF 2022.
- 4.3. Donaciones de bienes a entidades sin fines lucrativos.
- 4.4. Exoneración de pagos fraccionados del IRPF.
- 4.5. Régimen de legítimas en la Comunidad Autónoma del País Vasco

#### 5. FLASHES tributarios

-----

<sup>(1)</sup> Nuestras Circulares Informativas que pretendemos sean, además **formativas**, contienen información de carácter general y específico, sin que ello constituya nuestra opinión profesional ni nuestro asesoramiento tributario. **Recomendamos siempre a nuestros Clientes que lean su contenido, subrayen lo que puede afectarles y, en caso de duda, nos consulten.**





## 1. TERRITORIO COMÚN

### 1.1. Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, que amplía el ámbito subjetivo de la obligación de emitir facturas electrónicas. (B.O.E. 29/09/2022)

Modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, con las siguientes finalidades:

- **Modificar la cuantía de capital mínimo en la constitución de sociedades de responsabilidad limitada**, que hasta su entrada en vigor era de 3.000 euros, **para establecerla en 1 euro**, con la finalidad de abaratar los costes de constitución y, con ello, promover la creación de empresas.
- Eliminar, consecuentemente, la **vía de constitución en régimen de formación sucesiva**, estableciendo un **periodo transitorio para que esa clase de sociedades** (Sociedades limitadas en régimen de formación sucesiva, es decir, con un capital inferior al mínimo legal) puedan adaptarse a la normativa que se expone.

En ese periodo transitorio, mientras estas sociedades no alcancen la cifra de capital de 3.000 euros tendrán **obligaciones especiales**:

- Destinar a la reserva legal una cifra al menos igual al 20% del beneficio del ejercicio sin límite de cuantía.
- Una vez cubiertas las atenciones legales o estatutarias, solo podrán repartirse dividendos a los socios si el valor del patrimonio neto no es o, a consecuencia del reparto, no resultara inferior a 1.800 euros.
- La suma anual de las retribuciones satisfechas a los socios y administradores por el desempeño de tales cargos durante esos ejercicios no podrá exceder del 20% del patrimonio neto del correspondiente ejercicio, sin perjuicio de la retribución que les pueda corresponder como trabajador por cuenta ajena de la sociedad o a través de la prestación de servicios profesionales que la propia sociedad concierte con dichos socios y administradores y,
- En caso de liquidación, voluntaria o forzosa, si el patrimonio de la sociedad fuera insuficiente para atender al pago de sus obligaciones, los socios y los administradores de la sociedad responderán solidariamente del desembolso de la cifra de capital más la diferencia entre esta y la cifra de 3.000 euros.

La **entrada en vigor** de las modificaciones comentadas se establece en el plazo de 20 días a contar desde su publicación en el Boletín Oficial del Estado (29/09/2022).

Por otro lado se establecen **novedades en materia de facturación por medios electrónicos**:

Hasta ahora, la facturación electrónica era obligatoria en las relaciones con particulares por empresarios y profesionales que prestan servicios al público en general y que operan en los sectores económicos siguientes, tanto cuando el particular acepta recibir facturas electrónicas, como cuando las solicita expresamente:

- Servicios de comunicaciones electrónicas a consumidores.
- Servicios financieros a consumidores (incluidos los bancarios, de crédito o pago, los de inversión, las operaciones de seguros privados, los planes de pensiones y la mediación de seguros).
- Servicios de suministro de agua a consumidores, de gas al por menor, o de electricidad a consumidores finales .
- Servicios de agencia de viajes.
- Servicios de transporte de viajeros por carretera, ferrocarril, por vía marítima, o por vía aérea.
- Comercio al por menor.



La novedad de esta Ley es que **extiende esta obligación a las operaciones comerciales entre empresarios y profesionales**. La obligación se exige a todas sus operaciones **con independencia del sector en el que desarrollen su actividad**.

Introduce como novedad, además, la exigencia de que las **soluciones tecnológicas y plataformas que ofrezcan los proveedores de servicios de facturación electrónica** garanticen su interconexión e interoperabilidad gratuitas. Del mismo modo, las **soluciones tecnológicas y plataformas propias de las empresas emisoras y receptoras de facturas deberán cumplir los mismos criterios** de interconexión e interoperabilidad gratuita con el resto de soluciones de facturación electrónica.

Por otro lado, se establece de forma expresa:

- Que los destinatarios de las facturas electrónicas podrán solicitar copia (sin costes adicionales) en un plazo de cuatro años desde su emisión.
- Que el receptor de facturas electrónicas **no podrá obligar a su emisor a utilizar soluciones, plataformas o proveedores de servicios de facturación electrónica predeterminados**.

La ley se remite, en cualquier caso, a un posterior desarrollo reglamentario.

**Esta obligación de facturación electrónica entre empresarios y profesionales, en los términos expuestos y en los que reglamentariamente se establezcan, entrará en vigor:**

- Para los empresarios y profesionales cuya facturación anual sea superior a ocho millones de euros, al año de la aprobación del desarrollo reglamentario.
- Para el resto de empresarios y profesionales, a los dos años de la aprobación del desarrollo reglamentario.

**Por tanto, todo lo comentado relativo a la facturación electrónica queda pendiente de aplicación.**

Recordar que lo indicado en este punto resulta plenamente **aplicable a los Territorios Forales**.

- 1.2. Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia). (B.O.E. 06/09/2022)

Se introducen novedades en materia de aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias mediante su Disposición Adicional 11ª con **efectos Enero de 2023**.

Mediante estas modificaciones se complementa la regulación de los aplazamientos y fraccionamientos contenida en el artículo 65 de la Ley General Tributaria, al establecer que se dictarán acuerdos de concesión que tendrán plazos con cuotas iguales y vencimiento mensual, sin que en ningún caso puedan exceder de los regulados a continuación, a contar desde la finalización del plazo establecido para el pago en período voluntario original de la deuda tributaria de que se trate:

**1.- Plazo máximo de seis meses** para aquellos supuestos en que los aplazamientos y fraccionamientos se garanticen conforme a lo dispuesto en el artículo 82.1, párrafos segundo y tercero de la LGT, y aquéllos en los que se den las circunstancias previstas en el artículo 82.2.a) de la misma ley, es decir:



- Que se garanticen mediante hipoteca, prenda, fianza personal y solidaria. Admitiéndose también otras garantías siempre que se estimen suficientes. Para que la Administración admita estas garantías el obligado tributario deberá justificar que concurren dos circunstancias:
  - Que no es posible obtener aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica.
  - Que la garantía ofrecida sea suficiente.

2.- **Plazo máximo de nueve meses** para los supuestos en que los aplazamientos y fraccionamientos se garanticen conforme a lo dispuesto en el artículo 82.1, párrafo primero de la Ley General Tributaria, es decir:

- Con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

3. **Plazo máximo de doce meses** para aquellos supuestos en los que se den las circunstancias previstas en el artículo 82.2.b) de la Ley General Tributaria, es decir:

- Carece de bienes suficientes para garantizar la deuda.
- La ejecución de su patrimonio puede afectar sustancialmente el mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o bien pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública.

Además, **eleva a rango legal la exención de la obligación de aportar garantías en determinados aplazamientos y fraccionamientos**, que hasta ahora venía regulada en la Orden HAP/2178/2015, de 9 de octubre, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a **30.000 euros**, al establecer en el apartado 2 de la referida disposición que:

*"En las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas de derecho público gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos u organismos de la Hacienda Pública Estatal, con exclusión de las deudas a que se refiere el Reglamento (UE) 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión, que se regularán por lo dispuesto en dicho Reglamento, salvo las que se contraigan en aplicación del apartado 4 del artículo 105 del mismo, **no se exigirán garantías siempre que su importe en conjunto no exceda de 30.000 euros** y se encuentren tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud.*

A estos efectos, para la determinación del importe de deuda, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a las que se refiere la propia solicitud, como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, **salvo que estén debidamente garantizadas**.

**1.3. Real Decreto-ley 17/2022, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la energía, en la aplicación del régimen retributivo a las instalaciones de cogeneración y se reduce temporalmente el tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las entregas, importaciones y combustibles. (B.O.E. 21/09/2022)**

Se rebaja, de forma temporal, el I.V.A. aplicable a las entregas de gas del 21% al 5% hasta el 31/12/2022.



## 2. TERRITORIOS FORALES

### 2.1. ÁLAVA

#### 2.1.1. Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 10/2022, del Consejo de Gobierno Foral de 2 de agosto. Adaptar a la normativa tributaria de Álava diversas modificaciones introducidas por el Estado en varios Impuestos (BOTH 08/08/2022)

Entre otras medidas introducidas, cabe destacar la **exoneración de efectuar el pago fraccionado a determinados contribuyentes tanto del I.S. como del .I.R.P.F.**

En concreto, **en sede del I.S.** se exonera de realizar el pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2022 (cuya presentación se realiza en octubre) a los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

- Que el volumen de operaciones correspondiente al último periodo impositivo cuyo plazo de autoliquidación estuviese vencido a 1 de octubre sea inferior a 50 millones de euros.
- Que no tributen en el régimen especial de consolidación fiscal.

**En sede del I.R.P.F.** se exonera del pago fraccionado correspondiente al tercer y cuarto trimestre de 2022 a los contribuyentes de I.R.P.F. que realicen actividades económicas. Asimismo, en aquellos supuestos en los que el pago fraccionado tenga carácter semestral, se exonera de realizar el pago fraccionado correspondiente al segundo semestre del 2022.

Por otro lado, en el ámbito del I.R.P.F., y con efectos desde 1 de enero de 2022, se **deflacta un 4% la tarifa aplicable a la base liquidable general** correspondiente al ejercicio 2022 y se actualizan en la misma proporción la reducción por tributación conjunta, la minoración de cuota y las deducciones personales y familiares como la de descendientes, ascendientes y edad (adecuándose asimismo, con efectos desde 1 de septiembre de 2022, la tabla general de porcentajes de retención).

Finalmente, con vigencia exclusiva para el periodo impositivo 2022 se ha introducido una **minoración de cuota adicional de 200 euros para contribuyentes cuya base imponible general no exceda de 30.000 euros.**

#### 2.1.2. Decreto Foral 36/2022, del Consejo de Gobierno Foral de 2 de agosto. Aprobar la modificación del Decreto Foral 40/2014, de Consejo de 1 de agosto (BOTH 08/08/2022)

Con efectos 1 de Septiembre se modifican los % de retención aplicable a los rendimientos del trabajo.

Sobre este extremo pueden consultar las tablas aplicables a los rendimientos del trabajo desde la fecha indicada en nuestra página web ([www.grupoespinosa.es](http://www.grupoespinosa.es)), concretamente en el apartado de actualidad, circulares informativas, Nota Urgente 2º (Fiscal-Septiembre-2022)

#### 2.1.3. Decreto Foral 38/2022, del Consejo de Gobierno Foral de 27 de septiembre. Aprobar la modificación del Decreto Foral 41/2006, de Consejo de 6 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección de los Tributos del Territorio Histórico de Álava (BOTH 04/10/2022)

La presente modificación tiene por objeto actualizar el Reglamento de Inspección Tributaria, en diversos aspectos, tanto técnicos como sustantivos.

En lo que se refiere a la duración del procedimiento se establece un nuevo supuesto de interrupción justificada del mismo y se modifica el relativo a supuestos de indicios de delito contra la Hacienda Pública.



Además, se establecen nuevos supuestos en los que procede la incoación de un acta con carácter de previa y se establece la posibilidad de suscribir actas y diligencias mediante firma electrónica, siempre que se cumplan los requerimientos legales para su utilización

Por último, se recoge la necesaria disociación de los datos tributarios de terceros en los supuestos de utilización de datos tributarios que procedan de la propia Administración Tributaria en orden a preservar el carácter reservado de los datos utilizados para la misma por parte de la inspección de tributos.

## 2.2. GIPUZKOA

### 2.2.1. Decreto Foral-Norma 2/2022, de 30 de agosto, por el que se aprueban nuevas medidas tributarias urgentes para paliar los efectos derivados del alza de precios. (BOG 31/08/2022)

Sin perjuicio de las cuestiones relativas a prórrogas de medidas tributarias (aplazamientos excepcionales etc.) y **modificación de los % de retención sobre rendimientos del trabajo personal**, que pueden consultar en nuestra página web ([www.grupoespinoza.es](http://www.grupoespinoza.es)), concretamente en el apartado de actualidad, circulares informativas, Nota Urgente 2º (Fiscal-Septiembre-2022), se introducen las siguientes novedades:

- Se **deflacta un 4 por 100 la tarifa aplicable a la base liquidable general** correspondiente al ejercicio 2022. Asimismo, se actualizan los importes de la reducción por tributación conjunta, la minoración de cuota y las deducciones personales en el mismo porcentaje del 4 por 100.
- Se establece una **minoración adicional en la de cuota de 200 euros**, con efectos exclusivamente para el período impositivo 2022 por cada autoliquidación cuya base imponible general no exceda de 30.000 euros. Esta cuantía de 200 euros se irá reduciendo linealmente a medida que la base imponible general aumente, hasta desaparecer cuando sea de 35.000 euros o superior.
- Se establece la exención de la **ayuda directa de 200 euros** concedida a personas físicas de bajo nivel de ingresos y patrimonio, en el marco del Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio. A su vez se regula la exención de la ayuda de 240 euros a repartir en 12 mensualidades, concedida por la Administración General de la Comunidad Autónoma de Euskadi con la finalidad de reducir la brecha digital de acceso y capacidad de uso de redes para evitar exclusiones sociales que se producen, especialmente, entre los colectivos más vulnerables, otorgadas en virtud de la Orden de 14 de julio de 2022, de la Consejera de Gobernanza Pública y Autogobierno.

Por último:

- Se exonera a los contribuyentes del I.R.P.F. que realicen actividades económicas del pago fraccionado correspondiente al tercer y cuarto trimestre de 2022.
- Se exonera del pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2022 a los contribuyentes del I.S. que tengan un volumen de operaciones en el período impositivo, que se toma en consideración para la determinación del mencionado pago fraccionado, no superior a 50 millones de euros, excluidas las entidades que tributan en el régimen especial de consolidación fiscal de dicho impuesto, a fin de contribuir a su mayor liquidez en el momento actual.

## 2.3. BIZKAIA

### 2.3.1. Decreto Foral 91/2022, de 26 de julio, mediante el que se desarrollan determinados aspectos de la adhesión voluntaria al sistema BATUZ y se



## **introducen ciertas modificaciones en diversos Reglamentos tributarios. (BOB 27/07/2022)**

- Se amplía al día 15 de los meses de diciembre, marzo, junio y septiembre el plazo para comunicar el ejercicio de la opción por la adhesión voluntaria al sistema Batuz.
- En caso de realizar una **actividad auxiliar a la principal**, se introducen sendas modificaciones en los Reglamentos del I.S. e I.R.P.F. para exonerar del cumplimiento de las obligaciones establecidas en relación con las entregas de bienes y/o prestaciones de servicios de carácter meramente auxiliar o complementario de su actividad económica principal realizadas mediante máquinas o dispositivos automáticos que funcionen de forma desasistida, siempre que su volumen de ingresos del ejercicio anterior no supere el 15 por 100 del volumen de ingresos de dicho ejercicio de la actividad económica principal del o de la contribuyente.
- Se establece el 1 de agosto de 2023 como nueva fecha hasta la que los obligados tributarios podrán optar por seguir operando a través del servicio BizkaiBai, fecha en la que será obligatoria la utilización de la sede electrónica de la Hacienda Foral.

### **2.3.2. NORMA FORAL 8/2022, de 20 de julio, por la que se introducen determinadas modificaciones tributarias (BOB 29/07/2022).**

Con **efectos 01 de Enero de 2022** se introducen las siguientes novedades:

#### **1.- Impuesto sobre Sociedades**

En lo relativo a las **sociedades patrimoniales**, se establece que resultarán de aplicación las reglas generales sobre realización de actividades económicas previstas en el I.R.P.F. a fin de ajustar las reglas que determinan la consideración como afectos a actividades económicas de los bienes inmuebles que sean objeto de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos entre personas o entidades vinculadas, o que formen parte de un grupo.

Se aclara que se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas las plusvalías obtenidas por la transmisión de participaciones cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 80 por 100, de la realización de actividades económicas.

Continuando con las sociedades patrimoniales, y en cuanto a la consideración como elementos afectos aquellos cuyo precio de adquisición no supera el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores procedentes de la realización de actividades económicas, no quedaba claro si estos beneficios debían reducir el valor de los elementos no afectos para incrementar el de los afectos, como ahora se aclara o, simplemente, reducir el valor de los elementos no afectos.

Por otro lado, se implementan mejoras en la **compensación para fomentar la capitalización empresarial** (se aumenta con carácter general del 10 al 15 por 100 el porcentaje deducible correspondiente al incremento del patrimonio neto a efectos fiscales respecto al del ejercicio anterior, elevándose dicho porcentaje en 5 puntos en el supuesto de microempresas y pequeñas empresas), en la reserva especial para nivelación de beneficios (se incrementa del 20 al 25 por 100 el límite de saldo de dicha reserva respecto al patrimonio neto a efectos fiscales y del 25 al 30 por 100 para las microempresas y pequeñas empresas, se amplía de cinco a diez años el horizonte temporal para su compensación y se incrementa del 10 al 20 por 100 el porcentaje de la corrección positiva en el caso de dotaciones a la reserva no aplicadas en el citado plazo a la finalidad prevista) y en la reserva para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva, (se incrementa en 5 puntos la reducción de la base imponible respecto del importe del resultado contable positivo que destinen a la dotación de dicha reserva).



Se mejora el tratamiento de la **deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía**, al incrementarse su límite de deducción sobre la cuota líquida, que pasa de ser del 35 por 100 frente a ser del 50 por 100, adecuándose además las reglas de tributación mínima en relación con esta deducción.

En lo referente a las **deducciones por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica**, se introducen modificaciones para adecuar los conceptos fiscales de software avanzado y de innovación, elegibles para un tratamiento fiscal diferenciado, a las definiciones de referencia internacional más recientes, derivadas del Manual de Oslo de 2018 y a la realidad tecnológica actual.

Se introducen ajustes en el régimen tributario especial de las sociedades y fondos de capital-riesgo.

Se incorpora a la normativa foral el **régimen transitorio para las socias y socios de determinadas sociedades de inversión de capital variable (SICAV)** de territorio común que se encuentran bajo normativa del Territorio Histórico de Bizkaia y acuerden su disolución.

## **2.- I.R.P.F.**

Se se incorpora a la normativa foral el **régimen transitorio para las socias y socios de determinadas sociedades de inversión de capital variable (SICAV)** de territorio común que se encuentran bajo normativa del Territorio Histórico de Bizkaia y acuerden su disolución.

En relación con las **rentas exentas**, se amplían los supuestos de exención aplicables a las ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción de elementos patrimoniales y se sustituye la referencia de ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales por la de «sector público» para dar cabida a las ayudas prestadas por las entidades públicas distintas de las Administraciones de carácter territorial.

Adicionalmente, en el ámbito de los **rendimientos del trabajo**, se excluyen de la consideración de rentas de trabajo en especie, con el límite de 1.500 euros anuales por persona trabajadora, las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de las personas empleadas.

Se sustituyen las referencias a las figuras de la incapacidad declarada judicialmente, de la patria potestad prorrogada y de la patria potestad rehabilitada por la curatela representativa, y se establece un régimen transitorio que será de aplicación durante el periodo que transcurra hasta que las nuevas figuras de apoyo de las personas de discapacidad para el ejercicio de su capacidad jurídica tengan plenos efectos, de conformidad con el régimen transitorio que a su vez contiene la citada Ley 8/2021, de 2 de junio, por la que se reforma la legislación civil y procesal para el apoyo a las personas con discapacidad en el ejercicio de su capacidad jurídica.

En relación con **determinadas ganancias patrimoniales**, se establece el plazo en el que deberá efectuarse la reinversión del importe obtenido con ocasión de la transmisión de las acciones o participaciones en entidades por cuya adquisición el o la contribuyente pudiera aplicar la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada, a efectos de que la ganancia obtenida quede exenta quedando establecido en un período no superior a dos años desde la fecha de dicha transmisión, introduciéndose la posibilidad de solicitar una plan especial de reinversión a la Administración tributaria cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

Se establece como requisito para la aplicación del **régimen de diferimiento en la tributación por reinversión en los supuestos de transmisión de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva**, que el reembolso o





transmisión o, en su caso, la suscripción o adquisición, no tenga por objeto participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva análogas a los fondos de inversión cotizados o sociedades del mismo tipo.

En relación con los **seguros de vida en los que el tomador o tomadora asuma el riesgo de la inversión**, se adaptan los requisitos exigibles para que no resulte de aplicación la regla especial de imputación temporal para este tipo de seguros.

Se introduce una **obligación de suministro de información** sobre los saldos que mantienen los y las titulares de **monedas virtuales**, a cargo de quienes proporcionen servicios en nombre de otras personas o entidades para salvaguardar claves criptográficas privadas que posibilitan la tenencia y utilización de tales monedas, incluidos los proveedores o las proveedoras de servicios de cambio de las citadas monedas si también prestan el mencionado servicio de tenencia. Igualmente, se establece la obligación de suministrar información acerca de las operaciones sobre monedas virtuales en las que intervengan, obligación que también se extiende a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales.

### **3.- Impuesto sobre el Patrimonio**

Se incluye la regla de la **patrimonialidad sobrevenida** en el cálculo de la proporción del valor de las participaciones en el capital o patrimonio de entidades a las que alcanza la exención.

Se ajusta el alcance de la **exención de las participaciones** que se corresponden con bienes inmuebles, en coherencia con la modificación introducida en el Impuesto sobre Sociedades.

### **4.- Norma Foral General Tributaria**

En relación con los plazos para el pago de las deudas tributarias, se **reduce el plazo de un mes a 15 días naturales** desde la notificación para aquellas deudas exigidas como consecuencia de la **denegación de una solicitud de aplazamiento** o fraccionamiento, de compensación a instancia de parte, de dación de bienes o derechos en pago o de suspensión del procedimiento recaudatorio, presentada en periodo voluntario de pago.

Asimismo, **se otorga un plazo extraordinario de pago de 5 días naturales para aquellas denegaciones de solicitudes presentadas una vez iniciado el periodo ejecutivo** y antes de que transcurra el plazo extraordinario de un mes.

Se especifica que en los supuestos de obligación o de opción voluntaria por recibir las notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la persona interesada de la notificación, independientemente del momento en el que la misma se considere producida.

#### **2.3.3. Orden Foral 702/2022, de 29 de julio, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se prorroga el aplazamiento excepcional de deudas tributarias previsto en el Decreto Foral Normativo 2/2022, de 5 de abril, de medidas tributarias urgentes derivadas de la crisis energética, a aquellas deudas tributarias cuyo plazo de presentación e ingreso en periodo voluntario finalice entre el 1 de agosto y el 25 de octubre de 2022. (BOB 01/08/2022)**

Se prorrogan los aplazamientos excepcionales a aquellas deudas cuyo plazo de pago en periodo voluntario finalice entre el 1 de Agosto y el 25 de Octubre.

Sobre este extremo pueden consultar nuestra Nota Urgente 2º (Fiscal-Septiembre-2022) en el apartado "Circulares informativas" de nuestra página web [www.grupoepinosa.es](http://www.grupoepinosa.es).

#### **2.3.4. DECRETO FORAL NORMATIVO 5/2022, de 24 de agosto, por el que se adoptan medidas tributarias urgentes ante la evolución de la inflación (BOB 25/08/2022)**



Con efectos 1 de Septiembre se modifican los **% de retención aplicable a los rendimientos del trabajo.**

Sobre este extremo pueden consultar las tablas aplicables a los rendimientos del trabajo desde la fecha indicada en nuestra página web ([www.grupoepinosa.es](http://www.grupoepinosa.es)), concretamente en el apartado de actualidad, circulares informativas, Nota Urgente 2º (Fiscal-Septiembre-2022).

Por otro lado, con efectos desde 1 de enero de 2022, la base liquidable general del I.R.P.F. tributará conforme a la siguiente escala de gravamen:

Base liquidable general hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable hasta	Tipo aplicable
0,00	0,00	16.940,00	23%
16.940,00	3.986,20	16.940,00	28%
33.880,00	8.639,40	16.940,00	35%
50.820,00	14.568,40	21.750,00	40%
72.570,00	23.268,40	27.940,00	45%
100.510,00	35.841,40	33.470,00	46%
133.980,00	51.237,60	61.340,00	47%
195.320,00	80.067,40	En adelante	49%

Con efectos desde 1 de enero de 2022 se actualizan en el IRPF los importes de varias reducciones en base imponible, minoraciones y deducciones en cuota, según el siguiente detalle:

Reducciones	Modificado	Anterior
Tributación Conjunta	4.590,00	4.413,00
Tributación Conjunta (familia monoparental)	3.987,00	3.833,00
<b>Minoraciones de cuota</b>		
Minoraciones cuota general	1.530,00	1.454,00
<b>Deducción por descendientes</b>		
Primero	638,00	613,00
Segundo	790,00	759,00
Tercero	1.332,00	1.280,00
Cuarto	1.574,00	1.513,00
Quinto y sucesivos	2.056,00	1.976,00
Deducción complementaria <6 años	368,00	353,00
<b>Deducción por ascendientes</b>		
Deducción general	306,00	294,00
<b>Deducción por discapacidad o dependencia</b>		
Igual o superior 33% e inferior 65%	849,00	816,00
Igual o superior al 65%	1.212,00	1.165,00
Dependencia moderada (Grado I)		
Igual o superior 75% y entre 15 y 39 puntos ayuda tercera persona	1.453,00	1.397,00
Dependencia severa (Grado II)		
Igual o superior 75% y más 40 puntos ayuda tercera persona	1.813,00	1.743,00
Gran dependencia (Grado III)		
<b>Deducción por edad</b>		
Mayor de 65 años	367,00	352,00

Finalmente, se **exonera del pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2022 a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades** que tengan un **volumen de operaciones** en el período impositivo, que se toma en consideración para la determinación del mencionado pago fraccionado, **no superior a 50 millones de euros**, excluidas las entidades que tributan en el régimen especial de consolidación fiscal de dicho impuesto.

### 3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

#### 3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

TJUE	08.09.2022	<p><b>IVA. Deducciones. Sociedades de Cartera. Asunto nº C 98/2021.</b> W se dedica a la adquisición, administración y explotación de bienes inmuebles, así como al diseño, saneamiento y ejecución de proyectos de construcción. Durante el año 2013, W poseía participaciones en X y en Y, cuya actividad consiste en la construcción de bienes inmuebles y la venta de viviendas, en su mayor parte con exención del IVA. Según reiterada jurisprudencia, la mera adquisición y la mera tenencia de participaciones sociales no constituyen, en sí mismas, una actividad económica en el sentido de la Directiva del IVA que confiera a quien la realiza la calidad de sujeto pasivo, puesto que la mera adquisición de participaciones financieras en otras empresas no constituye una explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo y una sociedad holding cuyo único objeto es la adquisición de participaciones en otras sociedades no tiene la condición de sujeto pasivo en el sentido del art. 9 de la Directiva del IVA y no tiene, por consiguiente, el derecho a deducción (Vid., SSTJUE de 17 de octubre de 2018, asunto nº C-249/17 y de 8 de noviembre de 2018, asunto C-502/17). No sucede lo mismo con las sociedades holding mixtas en las que la participación va acompañada de una intervención directa o indirecta en la gestión de las sociedades participadas. Para que se reconozca al sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA soportado, es, en principio, necesario que exista una relación directa e inmediata entre una operación concreta por la que se soporta el IVA y una o varias operaciones por las que se repercute el IVA que den derecho a deducción. El derecho a deducir el IVA que haya gravado la adquisición de bienes o la obtención de servicios presupone que los gastos en que se haya incurrido para esta adquisición u obtención formen parte de los elementos constitutivos del precio de las operaciones por las que se repercute el IVA que dan derecho a deducción (Vid., STJUE de 12 de noviembre de 2020, asunto, C-42/19). En el presente asunto, W adquirió servicios de cálculo de estática, de planificación del aislamiento térmico y acústico, de suministro energético y de conexiones a las redes, de administración general, de acondicionamiento y de comercialización para cumplir sus obligaciones respecto de las aportaciones sociales a sus filiales. Los desembolsos que no estén relacionados con las operaciones gravadas realizadas por el sujeto pasivo, sino con operaciones realizadas por un tercero, no generan un derecho a deducción a favor del sujeto pasivo (Vid., STJUE 1 de octubre de 2020, asunto C-405/19). Dado que la utilización efectiva de los servicios adquiridos por W pone de manifiesto que están directamente relacionados con las operaciones de sus filiales, la existencia de esta relación se opone a la concesión del derecho a deducción a W por estos servicios. Por lo tanto, el contenido objetivo de la operación revela que no existe una relación directa e inmediata entre los costes de los servicios adquiridos por W y su actividad económica. Estos costes no forman parte, como gastos generales, de los elementos constitutivos de los servicios de gestión y contabilidad de W. <b>Los servicios por los que soporta el IVA se adquirieron con el objetivo de realizar una aportación social, lo que no puede considerarse una operación que tenga su causa exclusiva y directa en la actividad económica de W, a saber, la prestación a sus filiales de servicios de contabilidad y gestión sujetos al IVA. El art. 168.a), de la Directiva del IVA, en relación con el art. 167 de dicha Directiva, debe interpretarse en el sentido de que una sociedad holding que realiza para sus filiales operaciones gravadas por las que repercute el IVA no tiene derecho a deducir el impuesto soportado por las prestaciones que adquiere de terceros y que aporta a las filiales a cambio de una participación en los beneficios generales,</b> cuando, en primer lugar, las prestaciones por las que soporta el IVA no guardan una relación directa e inmediata con las operaciones propias de la sociedad holding, sino con las actividades en gran medida exentas de sus filiales; en segundo lugar, estas prestaciones no tienen incidencia en el precio de las operaciones sujetas al impuesto realizadas a favor de las filiales, y, en tercer lugar, las referidas prestaciones no forman parte de los gastos generales de la actividad económica propia de la sociedad holding.</p> <p><a href="http://www.normacef.es">www.normacef.es</a></p>
------	------------	--

TSJ Castilla La Mancha 29.04.2022

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Gastos deducibles. Retribuciones de los administradores. Rec nº 63/2020.** El TSJ de Castilla-La Mancha analiza la deducibilidad de los gastos por retribución a los administradores. Lo primero que se pone de manifiesto es la inexistencia del preceptivo acuerdo de la Junta general la sociedad que habilitara a los administradores a la prestación de servicios distintos de los que les eran propios por ostentar esta condición. **Para que un administrador pueda prestar servicios a una sociedad bajo un contrato de trabajo se han de especificar los servicios que el administrador va a prestar, y que dichos servicios han de ser claramente diferenciados de los servicios que como administrador ha de prestar a la sociedad, exigiéndose para ello en la Ley un acuerdo específico de la junta general.** En definitiva, faltando acuerdo de la Junta general de la entidad, los administradores no podrían tener con ella una relación diferente a la de su mera condición de administrador, ni por supuesto ser retribuidos por ejercer funciones que legalmente no podrían realizar, que no podrían ser deducidas de la base imponible del impuesto. Al margen del incumplimiento de la normativa mercantil, afirma la Sala que examinadas las circunstancias que concurren, tampoco puede afirmarse que la actividad en la empresa de los señores fuera diferente a la de la mera administración. Ni siquiera se han aportado unos contratos de trabajo que pudieran amparar la afirmada relación laboral y que justificaran las nóminas en las que se incluía la retribución a cada uno de los administradores. Lo único que se presenta son unas nóminas, documentos confeccionados y firmados unilateralmente por una de las administradoras solidarias que percibían las retribuciones. En definitiva, en una valoración conjunta de la prueba, la Sala concluye que en la sociedad actora no se dan los presupuestos para la deducción como gasto de personal en el impuesto de sociedades de las retribuciones percibidas por quienes eran sus administradores solidarios, que es lo que se estaba retribuyendo de manera encubierta. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

TEAC

28.06.2022

**IVA. REPERCUSIÓN. GASTO DEDUCIBLE. El IVA devengado cuya repercusión es obligatoria, tanto si la repercusión es posible como si no puede llevarse a efecto, no tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible para el sujeto pasivo que realiza la operación gravada. Resolución 4054/2021.** En una inspección se regulariza el IVA de una entidad, al entender que debió repercutir IVA por entregas intracomunitarias de bienes en las que no se justificó la entrega de las mercancías con destino a otro Estado Miembro, y por la cesión a empleados de vehículos propiedad de la entidad, por la parte que se corresponde con su utilización privativa. La entidad pretende deducirse ese incremento de cuotas de IVA repercutidas en el IS, en base a lo dispuesto por el TS 12-7-12, EDJ 156093, pues considera que el impuesto ha perdido su carácter neutral, ya que no se pueden repercutir. La inspección considera que las mismas no son deducibles. La discusión llega al TEAC, que da la razón a la Administración tributaria en base a los siguientes argumentos: a) La citada sentencia del Tribunal Supremo establece con carácter general la no deducibilidad en el IS de las cuotas de IVA, al ser este un tributo neutral para la sociedad. Como excepción, sí son deducibles cuando el IVA pierde su carácter neutral, por ejemplo, en aquellas operaciones no sujetas o exentas. En dichos supuestos, el sujeto pasivo soporta indebidamente un IVA que resulta imposible de repercutir posteriormente. Pero dicha sentencia se refiere a cuotas de IVA soportado, no a cuotas devengadas, como en el caso debatido. b) En relación con la deducibilidad en el IS de las cuotas de IVA devengadas se ha pronunciado el Tribunal Supremo, que parte de que se trata de un tributo de carácter indirecto cuya repercusión es obligatoria sobre la persona a la que se presta el servicio o se efectúa la entrega de bienes. Así, tanto si la repercusión es posible como cuando no lo sea, el IVA repercutido o que hubiera debido repercutirse no tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible para el sujeto pasivo que realiza la operación gravada (TS 13-2-13). **El IVA regularizado en actas de Inspección devengado por operaciones sujetas y no exentas no habría tenido en ningún caso la consideración de gasto fiscalmente deducible para el sujeto pasivo del impuesto (empresario que realiza las operaciones gravadas), ya que tiene la obligación legal de repercutir el Impuesto devengado.** Por tanto, el hecho de que con posterioridad se le exija al sujeto pasivo un mayor importe por las cuotas devengadas por IVA, y no haya posibilidad de repercutir el impuesto sobre los consumidores finales, no transforma la naturaleza del impuesto, que sigue siendo no deducible. [www.lefebvre.es](http://www.lefebvre.es)

TEAC

12.05.2022

**IRPF. MODELO 720. GANANCIAS DE PATRIMONIO NO JUSTIFICADAS. El TEAC efectúa una interpretación de la LIRPF art.39.2 (actualmente derogado) al amparo de la jurisprudencia del TJUE al respecto. Resolución 3467/2020.** El contribuyente incumplió su obligación de presentar en plazo la Declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero (modelo 720) del ejercicio 2012. Con posterioridad, presentó declaración complementaria del IRPF de dicho ejercicio, en la que se incluía una ganancia de patrimonio no justificada derivada de tales bienes y derechos situados en el extranjero, presentando meses más tarde una solicitud de rectificación de

la referida autoliquidación complementaria instando a la devolución de parte de lo ingresado, alegando que la LIRPF art.39.2 (vigente en el momento de los hechos), que imputa como ganancias de patrimonio no justificadas el importe de los bienes y derechos situados en el extranjero que no se hubieran declarado en el modelo 720, aunque hubieran sido adquiridos en períodos prescritos, es contraria a la Constitución española y al Derecho de la UE. Por tanto, en casos como el expuesto, y atendiendo a las reglas generales contenidas en la LGT art.66 a 70 en relación a la prescripción, se deberá tener en cuenta que: - Ninguna regla general retrasa el dies a quo del plazo de prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria de los ejercicios en los que se obtuvieron las rentas ocultas que se sometan a gravamen por aplicación de la LIRPF art.39.2, de modo que este cómputo habrá comenzado al día siguiente de la finalización del plazo para autoliquidar cada uno de los ejercicios en los que estas rentas ocultas se hayan obtenido (LGT art.67.1). Para no dejar sin efecto la prescripción ya consumada en el momento en el que se vaya a aplicar la LIRPF art.39.2, el contribuyente podrá acreditar que los activos situados en el extranjero que no fueron declarados en plazo en el modelo 720 se financiaron con rentas obtenidas en un ejercicio que, en dicho momento, ya hubiese ganado la prescripción. - Se atenderá a las normas generales sobre interrupción del plazo de prescripción (LGT art.68) para determinar el cómputo de la prescripción de los ejercicios en que se acredite, por el contribuyente, haber obtenido las rentas ocultas que la LIRPF art.39.2 someterá a gravamen en el ejercicio en el que se incumplió la obligación de información del modelo 720. **A juicio del TEAC, la presentación del modelo 720 no interrumpe la prescripción del derecho a liquidar rentas ocultas de ningún ejercicio, al tratarse de una declaración informativa que no liquida el IRPF de ningún período impositivo. La aplicación de dichas reglas debe permitir diferenciar entre los períodos ya prescritos cuando se liquida, por el contribuyente o por la AEAT, la ganancia de patrimonio no justificada de la LIRPF art.39.2 y los que aún no lo estaban:** 1) Las rentas ocultas generadas en los primeros, por tener consumada la prescripción, ya son inmunes a su calificación como ganancia de patrimonio no justificada que hace dicho precepto cuando se detectan, o afloran, en forma de patrimonio situado en el extranjero sobre el que no se ha cumplido el deber de informar en plazo a través del modelo 720. 2) Las rentas ocultas generadas en los ejercicios no prescritos cuando se liquida la renta prevista en la LIRPF art.39.2, sí quedarán afectadas por la citada calificación, en todo caso, de ganancia de patrimonio no justificada, y se integrarán en la base liquidable general, aunque a posteriori se conozca la fuente de renta (oculta) de la que proceden, salvo que se acredite que ya fueron declaradas o se obtuvieron en el extranjero en ejercicios sin residencia fiscal en España. . [www.lefebvre.es](http://www.lefebvre.es)

### 3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

HFBizkaia	31.05.2022	<p><b>IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. DONACIONES. DEVENGO. Recepción de dinero en cuenta corriente para la construcción de un inmueble. La consultante y sus dos hijos están construyendo una casa unifamiliar de la que serán todos titulares, ella en un 74 por 100 y sus hijos en un 13 por 100 cada uno. Al objeto de centralizar los pagos que les sean requeridos por dicha construcción, sus hijos le realizan abonos que son ingresados en una cuenta bancaria titularidad sólo de ella.</b> De los datos que se aportan en el escrito presentado parece que la consultante y sus dos hijos se están construyendo una casa unifamiliar de la que serán todos ellos propietarios: ella en un 74 por 100 y cada uno de sus hijos en un 13 por 100. Para hacer frente a los gastos que se incurran en su construcción, todos ellos van a realizar los pagos pertinentes. En relación con estos pagos, los hijos ingresan las cantidades que se les requieran en una cuenta bancaria a nombre exclusivamente de su madre. Por su parte, la madre (la consultante) recibe estos ingresos con el compromiso de efectuar los pagos de las obras de construcción del inmueble. Con lo que el dinero recibido por la compareciente es destinado en su totalidad a este fin. En definitiva, estos ingresos son realizados para atender los gastos e inversiones que por cuenta de los otros propietarios debe satisfacer la consultante. En la medida en que el importe ingresado en su cuenta otorgue propiedad sobre el inmueble a los pagadores en la cuantía que se corresponda con esos pagos, no cabe calificación como donación. <a href="http://www.bitopusciss.ciss.es">www.bitopusciss.ciss.es</a></p>
DGT	04.05.2022	<p><b>IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA. Determinación del incremento de valor. Promoción Inmobiliaria. La consultante es una asociación de empresas de promoción inmobiliaria. En la mayoría de los casos, la empresa de promoción inmobiliaria adquiere un terreno y sobre el mismo construye uno o varios edificios, bien de uso residencial, comercial u otro. No hay identidad entre el inmueble adquirido (parcela de terreno) y los inmuebles transmitidos (viviendas, locales comerciales, etc., constituidos por terreno más construcción).</b> En el caso de que se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, como puede ser una vivienda, un local comercial,</p>

etc., se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición. La expresión "en su caso" debe ser interpretada en el sentido de que la aplicación de la citada proporción al valor de adquisición solo tendrá lugar en el caso de que el inmueble en la fecha de la adquisición estuviese constituido por terreno más construcción, pero no cuando solo se adquirió terreno, supuesto en el cual deberá tomarse el valor de adquisición en su totalidad. A los efectos de determinar el "valor de adquisición del terreno de la vivienda", tal y como se ha señalado, no hay que aplicar la proporción entre los valores catastrales, ya que lo adquirido en su día solo fue terreno. Pero no se puede tomar el valor de adquisición de la totalidad de la parcela adquirida, sino el porcentaje de ese valor que corresponda a la vivienda que se transmite, aplicando para ello el porcentaje que corresponda a la vivienda en la escritura de división horizontal del inmueble adquirido. Esto último no viene especificado en la redacción del artículo 104.5 del TRLRHL, pero se deduce que la comparación debe hacerse entre valores homogéneos y referidos a un mismo bien inmueble. De forma que, si se adquiere un terreno por un valor de 1.000.000 euros y se divide en 10 partes iguales, transmitiéndose más tarde una de las partes, como valor de adquisición no puede tomarse el millón de euros, sino la décima parte de ese valor, es decir que el valor de adquisición del terreno transmitido sería de 100.000 euros. Si en la fecha del devengo del impuesto, es decir, la fecha de la transmisión del inmueble resultante de la división horizontal de la construcción, este inmueble no tiene determinado el valor catastral en dicho momento, resultará de aplicación lo dispuesto en el último párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 107 del TRLRHL, cuya redacción no ha sido modificada por el Real Decreto-Ley 26/2021, y que establece: "Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, 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.". En los casos de construcción de un edificio, con la consiguiente división en régimen de propiedad horizontal del mismo, y la transmisión de los inmuebles resultantes de dicha división, es bastante habitual que, en el momento de la transmisión, los inmuebles resultantes no tengan determinado un valor catastral. Para dar solución a estos supuestos se prevé en el párrafo transcrito que la liquidación del impuesto se practique por el Ayuntamiento cuando se haya determinado el valor catastral del inmueble, referido a la fecha del devengo. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

DGT

09.06.2022

**IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA. STC 182/2021. Obligación de pago. El consultante presentó en mayo de 2021 la documentación de la plusvalía por herencia al ayuntamiento, para proceder a su pago. A fecha de 13/02/2022 aún no ha recibido la orden de pago del mencionado impuesto. Si, teniendo en cuenta la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, está obligado o no al pago del impuesto.** En el caso objeto de consulta, el consultante no indica si lo presentado en mayo de 2021 fue una autoliquidación o una declaración. - Para el caso de que lo presentado por el contribuyente en mayo de 2021 fuera una autoliquidación, siguiendo el sistema general de gestión del impuesto de la ordenanza fiscal, y con independencia de que procediera al pago o no del importe de la deuda tributaria en dicha fecha o de que solicitase aplazamiento o fraccionamiento de pago, dicha autoliquidación debe considerarse como una situación consolidada, a los efectos señalados en el fundamento de derecho sexto de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, en cuanto que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en dicha sentencia las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a la fecha de dictarse dicha sentencia. Por tanto, en este caso, el consultante vendrá obligado al pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación. - Por el contrario, para el caso de que lo presentado por el contribuyente en mayo de 2021 fuera una declaración, por resultar de aplicación alguno de los supuestos previstos en los artículos 17.4 y 18.2 de la ordenanza fiscal reguladora del impuesto antes transcritos, y tal como parece manifestar, a fecha 13/02/2022 aún no se le hubiera notificado la correspondiente liquidación tributaria, sí que resulta de aplicación la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, que imposibilita la liquidación y, consiguiente exigibilidad del impuesto. **Para este último caso, el ayuntamiento no podrá practicar la liquidación del impuesto, dado que los preceptos que regulan la determinación de la base imponible vigentes en la fecha de devengo han sido declarados inconstitucionales y nulos por la referida sentencia y tampoco puede practicarse la liquidación al amparo de la normativa contenida en el Real Decreto-Ley**



26/2021, ya que esta resulta de aplicación para los hechos imposables devengados a partir del 10 de noviembre de 2021, sin que tenga efectos retroactivos. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

DGT

26.05.2022

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Gastos deducibles. Justificación y Acreditación. El consultante desarrolla la actividad económica de abogado, habiendo realizado gastos correspondientes a su manutención.** La deducibilidad de los gastos está condicionada por su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados. **La factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.** En lo que se refiere específicamente a los gastos de manutención, se deberá estar a lo dispuesto en la Regla 5ª, letra c) del apartado 2 del artículo 30 de la LIRPF, que dispone que tendrán la consideración de gastos deducibles: "c) Los gastos de manutención del propio contribuyente incurridos en el desarrollo de la actividad económica, siempre que se produzcan en establecimientos de restauración y hostelería y se abonen utilizando cualquier medio electrónico de pago, con los límites cuantitativos establecidos reglamentariamente para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores." Por lo tanto, para la deducción de los gastos de manutención del propio contribuyente, el referido precepto exige expresamente la correlación con los ingresos de la actividad, al limitarse la deducibilidad de los citados gastos de manutención a los incurridos en el desarrollo de la actividad económica. Por otro lado, la circunstancia de que los gastos de manutención correspondan a un día laborable -con independencia de que en actividades empresariales o profesionales no pueda hablarse con carácter general de la existencia de un calendario laboral- no implica por sí sola la consideración de que dichos gastos son gastos incurridos en el desarrollo de una actividad económica. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

#### 4. CONVIENE RECORDAR

##### 4.1. Incentivos para la adopción voluntaria de Batuz desde 2022

De acuerdo con la Norma Foral 6/2021, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas para el impulso de la reactivación económica, para la incentivación de la aplicación voluntaria del sistema Batuz y otras modificaciones tributarias, Batuz será obligatorio para los periodos del IRPF, del IS y del IRNR (para los establecimientos permanentes de contribuyentes no residentes) que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, siendo voluntaria su aplicación a partir del 1 de enero de 2022.

De esta forma, las personas físicas, las microempresas y las pequeñas y medianas empresas (PYMES) que opten por la aplicación **voluntaria** del sistema Batuz gozarán de una compensación en sus declaraciones del IRPF y del IS de los periodos 2022 y/o 2023, dependiendo del momento en que se lleve a cabo la misma. También gozarán de esta compensación las entidades parcialmente exentas del IS, las entidades sin fines lucrativos acogidas a la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, y las cooperativas de reducida dimensión que tengan la consideración de microempresas o de PYMES.

La citada compensación, que estará condicionada al cumplimiento de las obligaciones del sistema Batuz, consistirá en una reducción del rendimiento neto positivo de las actividades económicas del IRPF o de la base imponible positiva del IS o del IRNR de acuerdo con la siguiente tabla:



Momento de implantación	Compensación (disminución de la base imponible en IRPF o IS)	Ejercicios durante los que aplica la compensación
1 de enero de 2022	15%	2022 y 2023
1 de abril de 2022	13%	2022 y 2023
1 de julio de 2022	11%	2022 y 2023
1 de octubre de 2022	9%	2022 y 2023
1 de enero de 2023	5%	2023
1 de abril de 2023	4%	2023
1 de julio de 2023	3%	2023
1 de octubre de 2023	2%	2023

En caso de incumplimiento, únicamente se perderá la compensación, ya que el régimen sancionador específico del sistema Batuz no desplegará sus efectos hasta el 1 de enero de 2024.

#### 4.2. Plazos de pago y devolución del IRPF 2022

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el importe que resulte a ingresar se cobrará a partir de la finalización del plazo de presentación, si ha sido domiciliada. Esto es desde el 30 de junio, salvo en Álava donde el plazo finaliza el 27 de junio. Asimismo, a quienes hayan optado por fraccionar el pago y lo hayan domiciliado, el importe se les cargará en cuenta el día 7 de noviembre si son contribuyentes de Territorio Común, y el día 10 del mismo mes, si se trata de contribuyentes de Territorios Forales.

En las declaraciones presentadas ante la Agencia Tributaria, en Territorio Común, cuando no se haya domiciliado el segundo pago deberá utilizarse, para realizar este ingreso, el modelo 102. A aquellos contribuyentes a los que el resultado de las declaraciones les resulte a devolver, la Administración dispone, como regla general, de un plazo máximo de seis meses desde el término del periodo de presentación de las declaraciones siempre que hayan sido presentadas en plazo. En el supuesto de que se supere el citado plazo de seis meses, la Administración deberá abonar intereses de demora desde la fecha en la que finalicen los seis meses.

#### 4.3. Donaciones de bienes a entidades sin fines lucrativos

Desde el pasado 10 de abril de 2022, se modificó el régimen de IVA aplicable a las donaciones de productos en favor de una entidad sin fines lucrativos (por ejemplo, fundaciones o asociaciones declaradas de utilidad pública), y en las que el producto donado se destina por dichas entidades a sus fines de interés general. En los citados supuestos, la normativa del IVA presumirá que ha tenido lugar un deterioro total del mismo, lo que supone que la base imponible del autoconsumo externo de bienes, derivado de la donación, será cero. Y se ha incluido un nuevo tipo del 0,00% que se les aplicará a estas donaciones.

Si bien la normativa no especifica cómo debe probarse el cumplimiento de los anteriores requisitos, se aconseja que la entidad beneficiaria emita un certificado acreditativo a los efectos de gozar la empresa donante de una mayor seguridad jurídica.

#### 4.4. Exoneración de pagos fraccionados del IRPF

Los contribuyentes en estimación directa normal o simplificada, realizarán cuatro pagos fraccionados trimestrales en el modelo 130, en abril, julio, octubre, y enero del año siguiente. Debe presentarse declaración negativa en los trimestres en los que no resulte cantidad a ingresar.

Con carácter general no están obligados a su presentación los contribuyentes que desarrollan actividades agrícolas, ganaderas, forestales y los profesionales, si en el año natural anterior al menos el 70% de los ingresos de su actividad (excluidas indemnizaciones y subvenciones en el caso de actividades agrícolas, ganaderas y forestales) fueron objeto de retención o ingreso a cuenta. El primer año de actividad, para calcularlo, se tendrán en cuenta los ingresos objeto de retención





Sin embargo, como consecuencia de la coyuntura y al objeto de proporcionar liquidez a las personas que desarrollan actividades económicas, se ha prorrogado durante el tercer y cuarto trimestre del año 2022 la exoneración que ya se había establecido para el primer y segundo trimestre del año de abonar los pagos fraccionados de IRPF.

Lo anterior no impide la voluntaria presentación de la autoliquidación para aquel que lo desee.

#### 4.5. Régimen de legítimas en la Comunidad Autónoma del País Vasco

Con la entrada en vigor en octubre de 2015 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Foral del País Vasco, se modificaron, entre otros, dos aspectos fundamentales del derecho civil en esta Comunidad. En primer lugar, el ámbito de aplicación, ya que la nueva Ley rige en todo el País Vasco y en segundo término, porque ha modificado el régimen de legítimas, entendido como tal, aquella porción de bienes que el testador no puede disponer por haberla reservado la ley a determinados herederos, llamados por esto herederos forzosos.

A efectos sucesorios, supone en definitiva un **incremento de la libertad de testar sin perjuicio** de las limitaciones propias de los bienes troncales, que se mantiene en el Infanzonado o Tierra Llana de Bizkaia. Por ello, si bien es conveniente que revisen los testamentos que hayan podido realizaste hasta el día 1.10.15 a fin de comprobar si deben o no modificarse y adaptarse a la nueva Ley 5/2015, la Resolución de 12 de junio de 2017 de la Dirección General de los Registro y del Notariado, en cuyos términos se ha pronunciado recientemente de igual manera el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, dispone que la sucesión ha de regirse por la vecindad civil del causante en el momento de su fallecimiento, lo que implica que aun no habiéndose adaptado estos a la nueva ley, la interpretación de los mismos debe hacerse de acuerdo con la normativa vigente en el momento del fallecimiento, esto es, en el momento actual, atendiendo a la voluntad del testador.

### 5. FLASHES TRIBUTARIOS <sup>(2)</sup>

1. **IRNR.-** El pago por la cesión de datos de clientes de una sociedad española a otra entidad vinculada y no residente constituye un canon sujeto a retención por IRNR. (STS 840/2022, 24 Jun. 20, Rec. 5441/2020).
2. **ISD.-** Donación en metálico. El donatario adquiere la residencia en el País Vasco con menos de cinco años de antelación a la fecha de la donación. Normativa aplicable y exacción del impuesto. (Consulta HFB, de 28 Dic. 21).
3. **IRPF.-** La indemnización percibida por la extinción de la relación laboral, está sujeta y no exenta del IRPF cuando dicha extinción se produzca por el mutuo acuerdo de las partes. (STSJPV 374/2021, 20 Oct. 21, Rec. 378/2019).
4. **IRPF.-** Dado que la asociación no cuenta con la declaración de utilidad pública, el donante no podrá aplicar en su impuesto personal deducción alguna por la donación efectuada. (Consulta General, de 15 Jun. 22. Hacienda Foral de Álava).
5. **IRPF.-** Deducción por participación de los trabajadores en la empresa. Siempre que una cooperativa ofrezca la posibilidad a todo el personal asalariado de ser socio de la cooperativa, sin discriminación para alguno de sus trabajadores, la aportación obligatoria para adquirir la condición de socio da derecho a practicar la deducción. (TEAFBI, R, 29 Sep. 21, Rec. 119/2020).
6. **IVA.-** Factura recapitulativa. Fecha de operación a efectos de TicketBAI. Debe consignarse como fecha de la operación el último día del mes natural en que se hayan efectuado las operaciones que documenta la factura recapitulativa o, en caso de que el periodo recapitulativo sea inferior al mes, el último día en que se realiza la operación de ese periodo. (Consulta HFB 10 Jun. 22).
7. **ITP/TPO.-** Una vez sobrevenida la condición resolutoria de un contrato de compraventa procede la devolución de lo ingresado por Transmisiones Patrimoniales Onerosas (STS 860/2022, 30 Jun. 2022, Rec. 6692/2020).



8. **IVA.-** El administrador concursal puede modificar la base imponible del IVA en caso de no percibir los honorarios de liquidación. (Consulta DGT V1328-22, de 10 Jun. 22).
9. **IVA.-** El tipo de recargo de equivalencia aplicable a las entregas de bienes sujetas al tipo del 5%, mientras no exista previsión legal, es el 0,50%. (DGT CV 7 Oct. 22).
10. **IRPF.-** Ganancias o pérdidas patrimoniales. Adquisición a título oneroso y venta posterior de oro físico sin disponer de los justificantes de compra. Corresponde a la Administración, además de la propia existencia de la alteración patrimonial, la prueba del valor de transmisión, y al contribuyente la prueba de cuál es el valor de adquisición. (Consulta HFB 14 Feb 22).
11. **IRPF.-** Las recompensas obtenidas en criptoactivos a través de la actividad del denominado "staking" no tienen la consideración de actividad económica, deberán calificarse como rendimientos íntegros del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios satisfechos en especie. (Consulta DGT V1766-22, de 26 Jul. 22).
12. **IVA.-** La importación irregular de un vehículo en la UE tributa por IVA en el Estado miembro del sujeto que cometió la infracción y lo utiliza efectivamente. (STJUE 8 Sep. 2022, C-368/2021).
13. **IVA.-** Está sujeta la constitución de un derecho de superficie con obligación del superficiario de arrendar al dueño del terreno las viviendas construidas. (TS, Sala Primera, de lo Civil, S 601/2022, 14 Sep. 2022, Rec. 887/2019).
14. **Facturación.-** Si por error se consigna como fecha de emisión en una factura una fecha posterior a la real de emisión, es necesaria la expedición de una factura rectificativa que deberá constar en serie específica de factura. (DGT V1665-22).
15. **IRPF.-** Tributación de premios de lotería compartidos, adquiridos vía on-line. Los contribuyentes del IRPF que obtienen premios de loterías y apuestas organizadas, entre otros, por SLAE, se encuentran sujetos al gravamen especial, sobre el importe íntegro de dichos premios que exceda del mínimo exento. En la medida en que el importe del décimo en cuestión sea superior a 0,50 euros, el mínimo exento correspondiente al mismo será de 40.000 €, a prorratear entre los cotitulares de dicho décimo en función de su cuota de participación en él. (Consulta HFB 31 May 2022).

<sup>(2)</sup> Fuente: Bitopus CISS Fiscal, RIA (Aedaf)

