



CIRCULAR INFORMATIVA N° 1/2021

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

ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN

- 1.1. Aplazamientos excepcionales de deudas tributarias.
- 1.2. Novedades en IRPF, Impuesto sobre Sociedades, IVA, No Residentes, Interés legal y de demora.
- 1.3. Negocios con Japón.
- 1.4. Negocios con Bielorrusia.
- 1.5. Impuesto sobre Sociedades. Asimetrías Híbridas.
- 1.6. Medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

- 2.1.1. Coeficientes de actualización aplicables en 2021 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades. Coeficientes de actualización para el 2020 en IRPF e Impuesto sobre Sociedades.
- 2.1.2. Régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- 2.1.3. Novedades en IRPF e Impuesto sobre Sociedades para 2021.

2.2. GIPUZKOA

- 2.2.1. Retenciones del trabajo para 2021.
- 2.2.2. Precios medios de venta aplicables a vehículos y embarcaciones.

2.3. BIZKAIA

- 2.3.1. Índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2021.
- 2.3.2. Aplazamientos y Fraccionamientos de deudas tributarias. Novedades.

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. El 31 de marzo finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).
- 4.2. La exoneración por contabilización para personas jurídicas de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).
- 4.3. El plazo para legalizar los Libros obligatorios de contabilidad.
- 4.4. El plazo para formular las Cuentas Anuales.
- 4.5. Inversión del sujeto pasivo en IVA
- 4.6. Notificaciones en dirección habilitada única.
- 4.7. Certificados para evitar retenciones

5. FLASHES tributarios

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC.

⁽¹⁾ 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. Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria. (BOE 23/12/2020)

Se regula de nuevo la concesión de aplazamientos excepcionales, que permite aplazar durante 6 meses, con 3 meses de carencia de intereses, previa solicitud, deudas tributarias correspondientes a declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día 1 de abril hasta el día 30 de abril de 2021, ambos inclusive, de modo que en lugar de ingresar en abril se ingresarían las deudas en octubre.

Se aumenta la reducción en la tributación por el sistema de módulos en el IRPF del 5% actual al 20% con carácter general para el año 2020. Sin embargo, para los sectores que se han visto más afectados por las medidas adoptadas para combatir la COVID-19, como es el caso de la hostelería, el comercio y el turismo, esa reducción en la tributación por módulos llegará al 35%. Esta medida se aplicará para el cuarto pago fraccionado de 2020 y para el primer pago de 2021.

Las reducciones del 20% con carácter general y del 35% para el turismo, la hostelería y el comercio, también se aplicarán en la tributación del régimen simplificado del IVA correspondiente a la cuota devengada de 2020 y a la primera cuota trimestral de 2021.

Se reduce el número de períodos impositivos afectados por la renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF; la exención prevista para las retribuciones en especie del servicio de comedor de empresa, aplicable el consumo de comida tanto en delivery como take away; la deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores y la reducción del plazo que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro.

1.2. Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021. (BOE 31/12/2019)

a.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Escala general del impuesto, tipos de gravamen del ahorro, escala de retenciones e ingresos a cuenta aplicable a los perceptores de rentas del trabajo y escalas aplicables a los trabajadores desplazados a territorio español.

Con efectos desde 1 de enero de 2021, se da nueva redacción a la escala general del impuesto y la única novedad consiste en añadir un tramo en la referida escala para bases liquidables generales a partir de 300.000 euros con un tipo de gravamen del 24,50%. Esta modificación conlleva la consecuente rectificación de la escala de retenciones para rentas del trabajo.

Asimismo, con efectos desde 1 de enero de 2021, se añade un tramo en la escala del ahorro para bases liquidables superiores a 200.000 euros con un tipo de gravamen del 13% y del 26% para el caso de contribuyentes que tengan su residencia en el extranjero por concurrir alguna de las circunstancias a las que se refiere los artículos 8.2 y 10.1 de la Ley de IRPF.

Por lo que se refiere a las escalas aplicables a los trabajadores desplazados en territorio español se eleva, con efectos desde 1 de enero de 2021, el tipo aplicable del 45% al 47% en la parte de base liquidable desde 600.000,01 euros en adelante y se añade un último tramo en la escala para base liquidable correspondiente a rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (dividendos, intereses...) superiores a 200.000 euros con un tipo de gravamen del 26%.



Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Con efectos desde 1 de enero de 2021, se modifica el límite general con el que opera la reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia severa o gran dependencia), reduciéndose de 8.000 a 2.000 euros anuales el componente fijo del citado límite.

Como novedad, se añade que el límite resultante se incrementará en 8.000 euros, cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales. Se fija la reducción adicional por aportaciones a favor del cónyuge en 1.000 euros anuales (anteriormente 2.500 euros anuales).

En cuanto al límite financiero de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social, también se reduce de 8.000 a 2.000 euros anuales el importe anual máximo conjunto de aportaciones y contribuciones empresariales a los sistemas de previsión social, incrementándose en 8.000 euros anuales cuando dicho incremento provenga de contribuciones empresariales.

Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva en el IRPF para 2021.

Con efectos desde 1 de enero de 2021, se prorrogan para 2021 los límites establecidos por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, para los ejercicios 2016 y 2017 y prorrogados para el ejercicio 2018 por el Real Decreto-ley 20/2017, de 29 de diciembre; para el ejercicio 2019 por el Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre y para el ejercicio 2020 por el Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre.

En los referidos ejercicios, la magnitud que determinaba la exclusión del método de estimación objetiva, relativa a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, y el límite relativo a las operaciones por las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal en aplicación del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, se fijan en 250.000 y en 125.000 euros, respectivamente, frente a las magnitudes inicialmente establecidas a partir de 2016 por la Ley 26/2014 de 150.000 euros y 75.000 euros.

Asimismo, y con el mismo ámbito temporal de aplicación, la magnitud referida al volumen de compras, inicialmente fijada a partir de 2016 en 150.000 euros, quedó establecida en 250.000 para 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020.

b.- Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Rentas exentas

Con efectos a partir de 1 de enero de 2021, se introducen las siguientes modificaciones en determinadas rentas exentas:

Se adecua la exención por intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, así como las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, a lo establecido en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de manera que los Estados que formen parte en el aludido Acuerdo puedan acogerse a la exención de igual modo que los Estados miembros de la Unión Europea.

Se modifica, en consonancia con la medida que se introduce en el Impuesto sobre Sociedades, la exención relativa a los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español a sus matrices residentes en otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo o a los establecimientos permanentes de estos últimos situados en el Espacio Económico Europeo, suprimiéndose la posibilidad de que se acceda a la exención cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20



millones de euros, quedando como requisito la exigencia de una participación directa e indirecta, de al menos el 5 por ciento, siempre que se cumplan las restantes condiciones establecidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto. Esta exención será aplicable a las participaciones durante los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025.

c.- Impuesto sobre Sociedades

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, se introducen en la Ley del Impuesto sobre Sociedades las siguientes modificaciones:

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

Se modifica la regulación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros suprimiendo la adición al beneficio operativo de los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio que se correspondan con dividendos cuando el valor de adquisición de dichas participaciones sea superior a 20 millones de euros.

Limitación de la exención sobre dividendos y rentas positivas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

Se modifica la regulación de esta exención para prever que los gastos de gestión referidos a tales participaciones no sean deducibles del beneficio imponible del contribuyente, fijándose que su cuantía sea del 5 por ciento del dividendo o renta positiva obtenida, de forma que el importe que resultará exento será del 95 por ciento de dicho dividendo o renta.

Con la misma finalidad que la modificación anterior y la adaptación técnica necesaria, se modifica el artículo que regula la eliminación de la doble imposición económica internacional en los dividendos procedentes de entidades no residentes en territorio español.

Esta regulación es conforme con la facultad que, de acuerdo con lo dispuesto en la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre, de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, conservan los Estados miembros para prever que los gastos de gestión referidos a la participación en la entidad filial no sean deducibles del beneficio imponible de la sociedad matriz, pudiendo fijarse a tanto alzado sin que, en este caso, su cuantía pueda exceder del 5 por ciento de los beneficios distribuidos por la sociedad filial. Por razones de sistemática, esta medida debe proyectarse sobre aquellos otros preceptos de la Ley del Impuesto que, asimismo, eliminan la doble imposición en la percepción de dividendos o participaciones en beneficios y de rentas derivadas de la transmisión.

Con la finalidad de permitir el crecimiento de las empresas que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 40 millones de euros y que no formen parte de un grupo mercantil, tales contribuyentes no aplicarán la reducción en la exención de los dividendos antes señalada, durante un período limitado a tres años, cuando procedan de una filial, residente o no en territorio español, constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021.

Régimen transitorio de tributación de las participaciones con un valor de adquisición superior a 20 millones.

Por otra parte, se suprime la exención y eliminación de la doble imposición internacional en los dividendos o participaciones en beneficios y en las rentas derivadas de la transmisión de las participaciones en el capital o en los fondos propios de una entidad cuyo valor de adquisición sea superior a 20 millones de euros, con la finalidad de ceñir la aplicación de esas medidas, a las situaciones en las que existe un porcentaje de participación significativo del 5 por ciento, regulándose un régimen transitorio por un período de cinco años.



Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

En relación con los requisitos necesarios para la aplicación de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, se precisa en el relativo a la obtención del certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, que dichos certificados serán vinculantes para la Administración tributaria competente en materia de acreditación y aplicación de los anteriores incentivos fiscales e identificación del productor beneficiario, con independencia del momento de emisión de los mismos.

Normas comunes a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades.

Para la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, se eleva al 50% el límite máximo si el importe correspondiente a gastos e inversiones efectuadas en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Respecto al requisito de permanencia en funcionamiento durante 5 años, o 3 años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior de los elementos patrimoniales afectos se matiza que en el caso de producciones cinematográficas y series audiovisuales, se entenderá este requisito cumplido en la medida que la productora mantenga el mismo porcentaje de titularidad de la obra durante el plazo de 3 años, sin perjuicio de su facultad para comercializar total o parcialmente los derechos de explotación derivados de la misma a uno o más terceros.

Por último, se establece que también tendrá acceso a la deducción prevista en el artículo 36.1 (deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales) y 3 (gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales) de la LIS, el contribuyente que participe en la financiación de producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación, documental o producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizada por otro contribuyente, cuando aporte cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados del mismo, cuya propiedad deberá ser en todo caso de la productora.

d.- Impuesto sobre el Patrimonio

Escala estatal del impuesto.

Se establece, con efectos desde 1 de enero de 2021 una nueva escala estatal del impuesto, pero sufriendo variación con respecto a la existente, solamente en el último tramo de la tarifa, elevando el tipo de gravamen aplicable del 2,5% al 3,5%.

Derogación de la bonificación general de la cuota íntegra y supresión de la derogación de los artículos 6, 36, 37 y 38.

Se deroga el apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal. Como se recordará este apartado, con efectos desde 1 de enero de 2021, establecía una bonificación general del 100% de la cuota íntegra y derogaba los artículos 6 (representantes de los sujetos pasivos no residentes en España), 36 (autoliquidación), 37 (personas obligadas a presentar declaración) y 38 (presentación de la declaración).



e.- Impuesto sobre el Valor Añadido

Lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios.

Con efectos desde 1 de enero de 2021, se modifica nuevamente la regla de localización referida a la explotación o utilización efectiva de los servicios en el territorio de aplicación del impuesto prevista en el artículo 70.Dos de la Ley del IVA, en dos aspectos:

Vuelve a hacerse referencia de nuevo a las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, de forma que a estos territorios se les da el mismo tratamiento que al de la Unión a efectos de IVA, volviendo a la situación existente antes de 2014.

Se incluyen los servicios sanitarios del artículo 20.Uno.Dos de la Ley del IVA, cuando no estén exentos, dentro del catálogo de prestaciones a las que se aplica esta regla de utilización o explotación efectivas, cualquiera que sea el destinatario. Por tanto, tenga o no la condición de empresario o profesional el destinatario, si la utilización o explotación efectivas de estos servicios se localiza en el territorio de aplicación del impuesto, tributará por IVA español.

Tipos impositivos reducidos.

Con efectos desde 1 de enero de 2021, se incrementa al 21% (anteriormente 10%) el tipo de gravamen aplicable a las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos.

Límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el ejercicio 2021.

Con efectos desde 1 de enero de 2021 y en consonancia con el régimen transitorio referente a los límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el IRPF en los ejercicios 2016 a 2021 que acabamos de referenciar, se dispone, igualmente, una prórroga para 2021 del régimen transitorio establecido para los ejercicios 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, relativo a los límites que determinan la exclusión del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, donde se elevó la magnitud de 150.000 euros a 250.0000 euros.

f.- Otras modificaciones de interés

Interés de demora tributario e interés legal del dinero: Para 2021 se fijan el interés legal del dinero y el interés de demora en un 3,00% y en un 3,75%, respectivamente, no sufriendo variación, por tanto, con respecto a años anteriores.

Indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM): Se fijan sus cuantías para 2021 las cuales se ven incrementadas con respecto a años anteriores y son las siguientes: a) diario, 18,83 €, b) mensual, 564,90 €, c) anual, 6.778,80 €, y d) en los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) ha sido sustituida por la referencia al IPREM será de 7.908,60 € cuando las normas se refieran SMI en cómputo anual, salvo que excluyeran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.778,80 €.

1.3. Convenio entre el Reino de España y Japón para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y prevenir la elusión y evasión fiscales y su Protocolo, hecho en Madrid el 16 de octubre de 2018. (BOE 26/02/2021)

Se aprueba el nuevo Convenio para eliminar la doble imposición entre ambos países.

1.4. Convenio entre el Reino de España y la República de Bielorrusia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hecho en Madrid el 14 de junio de 2017. (BOE 03/03/2021)

Se aprueba el Convenio para eliminar la doble imposición entre ambos países.



1.5. Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo, por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas. (BOE 10/03/2021)

El presente real decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado y tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a su entrada en vigor.

Mediante este real decreto-ley se incorporan al Derecho español las normas sobre asimetrías híbridas de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior.

1.6. Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. (BOE 13/03/2021)

Línea Covid de ayudas directas a (empresarios y profesionales) y empresas

Con una dotación total de 7.000 millones de euros se crea una nueva Línea Covid de ayudas directas a autónomos y empresas, para reducir el endeudamiento suscrito entre el 1 de marzo del 2020 y el 31 de mayo del 2021.

De esta forma, los autónomos y empresas con sede social en territorio español, cuyo volumen de operaciones anual en 2020 haya caído como mínimo un 30 % con respecto a 2019 y cuya actividad esté incluida en alguno de los códigos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas –CNAE 09– previstos en el Anexo I del Real Decreto-ley, podrán tener acceso a ayudas directas que permitan satisfacer sus obligaciones de deuda y pagos a proveedores, acreedores financieros y no financieros, así como los costes fijos incurridos, siempre y cuando estas obligaciones se hubieran generado entre el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2021 y procedan de contratos anteriores al 13 de marzo de 2021 (entrada en vigor)

Estos fondos tendrán que destinarse a pagar gastos fijos como arrendamientos, salarios, suministros eléctricos o deudas con proveedores.

Los destinatarios de las ayudas serán las empresas no financieras y los autónomos más afectados por la pandemia, siempre y cuando tengan su domicilio fiscal en territorio español o cuando se trate de entidades no residentes no financieras que operen en España a través de establecimiento permanente. Estas ayudas directas tendrán carácter finalista, empleándose para satisfacer la deuda y realizar pagos a proveedores y otros acreedores, financieros y no financieros, así como los costes fijos incurridos por los autónomos y empresas considerados elegibles.

Los destinatarios de estas ayudas deberán acreditar una actividad que se clasifique en alguno de los códigos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas –CNAE 09– previstos en el Anexo I de la norma en el momento de su entrada en vigor. Entre los principales grupos beneficiarios encontramos, entre otros, sectores en los que se mantiene una gran incidencia de ERTES como:

- Hoteles y alojamientos similares.
- Restaurantes y puestos de comidas.
- Actividades de transporte, incluido el sector del taxi.
- Actividades de los operadores turísticos.
- Actividades de mantenimiento físico.
- Actividades relacionadas con cultura (museos, artes escénicas, salas de espectáculos, etc.).

Se establecen los criterios para determinar las cuantías máximas de las ayudas directas y se modulan en función de la caída del volumen de operaciones entre 2019 y 2020, correspondiendo a las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla establecer



los criterios para las ayudas por destinatario, de forma que no se superen ciertos límites máximos:

- a) 3.000 euros cuando se trate de empresarios o profesionales que apliquen el régimen de estimación objetiva (módulos) en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- b) Para aquellos empresarios y profesionales cuyo volumen de operaciones anual declarado o comprobado por la Administración, en el Impuesto sobre el Valor Añadido o tributo indirecto equivalente, haya caído más del 30 % en el año 2020 respecto al año 2019, la ayuda máxima que se concederá será del:
 1. El 40 % de la caída del volumen de operaciones en el año 2020 respecto del año 2019 que supere dicho 30 %, en el caso de empresarios o profesionales que apliquen el régimen de estimación directa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como las entidades y establecimientos permanentes que tengan un máximo de 10 empleados.
 2. El 20 % del importe de la caída del volumen de operaciones en el año 2020 respecto del año 2019 que supere dicho 30%, en el caso de entidades y empresarios o profesionales y establecimientos permanentes que tengan más de 10 empleados.

Destinatarios:

- **Las personas autónomas que tributan por módulos podrán optar a un máximo de 3.000 euros. El resto de los autónomos y empresas optarán a cuantías entre los 4.000 a 200.000 euros.**
- **Las empresas con hasta 10 empleados podrán recibir hasta el 40% de la caída adicional de ingresos.**
- **Las empresas con hasta 10 empleados hasta el 20% de la caída de ingresos.**

En esta misma línea, se amplía a cuatro meses el aplazamiento de deudas tributarias sin intereses y se amplían los plazos para la devolución de los créditos públicos gestionados por la Secretaría General de Industria y de la PYME. Se extiende por tanto a cuatro meses del período en el que no se devengarán intereses de demora por los aplazamientos en el pago de tributos que ya se había establecido en el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (En consonancia queda derogado el artículo 8 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, que regulaba el aplazamiento de deudas tributarias, con la finalidad de ampliar de 3 a 4 meses los aplazamientos sin intereses). Ver Punto 1.1 de esta Circular.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

2.1.1. Decreto Foral 1/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 12 de enero. Aprobar los coeficientes de actualización aplicables en 2021 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades (BOTH 20/01/2021)

A los efectos de lo dispuesto en la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para la determinación del valor de adquisición de los elementos patrimoniales en el caso de transmisiones onerosas o lucrativas, los coeficientes de actualización aplicables a las transmisiones realizadas en el ejercicio 2021, serán los siguientes:

EJERCICIO	COEFICIENTE
1994 y anteriores	1,645
1995	1,747
1996	1,682
1997	1,645
1998	1,608
1999	1,564
2000	1,511
2001	1,455
2002	1,404
2003	1,365
2004	1,325
2005	1,283
2006	1,240
2007	1,206
2008	1,159
2009	1,155
2010	1,136
2011	1,102
2012	1,077
2013	1,060
2014	1,059
2015	1,059
2016	1,059
2017	1,038
2018	1,022
2019	1,012
2020	1,012
2021	1,000

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien durante el año 2021, los coeficientes de corrección monetaria previstos en la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, serán los siguientes:

EJERCICIO	COEFICIENTE
1983 y anteriores	2,584
1984	2,347
1985	2,166
1986	2,040
1987	1,943
1988	1,856
1989	1,767
1990	1,698
1991	1,642

1992	1,592
1993	1,578
1994	1,547
1995	1,477
1996	1,424
1997	1,400
1998	1,458
1999	1,405
2000	1,311
2001	1,292
2002	1,270
2003	1,252
2004	1,237
2005	1,214
2006	1,191
2007	1,150
2008	1,122
2009	1,110
2010	1,108
2011	1,094
2012	1,085
2013	1,078
2014	1,078
2015	1,072
2016	1,065
2017	1,046
2018	1,032
2019	1,019
2020	1,010
2021	1,000

2.1.2. Decreto Foral 2/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 26 de enero. Aprobar la regulación para 2021 del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOTH A 03/02/2021)

El presente Decreto Foral mantiene, para 2021, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

2.1.3. Norma Foral 2/2021, de 29 de enero, de medidas tributarias para 2021. (BOTH A 08/02/2021)

Entre las modificaciones del IRPF, se encuentran distintas modificaciones de las exenciones ya establecidas como la relativa a las becas públicas y las concedidas por las entidades sin fines lucrativos y fundaciones bancarias para investigación, indemnizaciones reconocidas a víctimas de vulneraciones de derechos humanos, indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas por daños físicos, psíquicos o morales a personas como consecuencia del funcionamiento de los



servicios públicos Destaca la modificación de la regla especial de imputación de determinadas ayudas públicas recibidas para la primera instalación por jóvenes agricultores o agricultoras previstas en el Marco Nacional de Desarrollo Rural de España que podrán imputarse por cuartas partes, en el período impositivo en el que se obtengan y en los tres siguientes. Por otro lado, se sustituyen las remisiones a la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo por la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo. Finalmente, se elimina la obligación de efectuar e ingresar pagos fraccionados bimensuales a cuenta de este Impuesto.

Entre las medidas relativas al **Impuesto sobre Sociedades**, destaca la modificación del régimen especial de fusiones y escisiones, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, incluyendo un nuevo precepto relativo a la imitación en la deducción de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades. Además se modifica la deducción para evitar la doble imposición internacional, 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 y añade una nueva regla de imputación temporal para los ingresos de participaciones, acciones u otros derechos que otorguen derechos económicos especiales en cualquier tipo de Fondo de Inversión Alternativa. Por otro lado, se modifica la deducción del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes por la participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica desarrollados por microempresas o pequeñas empresas, elevándose el límite a 1.000.000 de euros por proyecto.

Finalmente, esta norma autoriza a la Diputación Foral de Álava a aprobar, antes del 30 de septiembre de 2021, textos refundidos que integren debidamente regularizados, aclarados y armonizados, las Normas Forales reguladoras de las Haciendas Locales y de los tributos locales (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana).

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Decreto Foral 1/2021, de 19 de enero, por el que se aprueban los porcentajes de retención a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas aplicables a los rendimientos del trabajo en 2021 (BOG 21/01/2021)

Pueden consultar los tipos de retención comentados en la Circular Urgente 2021-1 del apartado “Actualidad: Circulares Informativas” de nuestra página web corporativa www.grupoepinosa.es.

2.2.2. Orden Foral 12/2021, de 13 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre sucesiones y donaciones, impuesto especial sobre determinados medios de transporte e impuesto sobre el patrimonio (BOG 01/02/2021)

Establece los coeficientes precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre sucesiones y donaciones, impuesto especial sobre determinados medios de transporte e impuesto sobre el patrimonio para 2021.



2.3. BIZKAIA

2.3.1. ORDEN FORAL 73/2021, de 12 de enero, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2021. (BOB 13/01/2021)

En el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, la regulación censal establece entre las situaciones tributarias que se recogen en el censo de obligados tributarios, la renuncia o revocación al régimen especial simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido, que podrán efectuarse hasta el 25 de abril del año natural en que deban surtir efecto.

Adicionalmente, y de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria, en el Impuesto sobre el Valor añadido, se reduce en el año 2020 un veinte por ciento la cuota anual devengada por operaciones corrientes del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, porcentaje que se eleva hasta el treinta y cinco por ciento para las actividades vinculadas al sector turístico, la hostelería y el comercio.

Dichas reducciones se aplicarán también en el cálculo del ingreso a cuenta correspondiente a la primera cuota trimestral del ejercicio 2021, y en el cálculo de la referida cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido no se computarán como período de actividad los días en que estuvo declarado el estado de alarma en el primer semestre de 2020, así como los días del segundo semestre de 2020 en los que, estando declarado o no el estado de alarma, el ejercicio efectivo de la actividad económica se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-COV-2.

2.3.2. DECRETO FORAL 4/2021, de 19 de enero, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante Decreto Foral 125/2019, de 21 de agosto, de la Diputación Foral de Bizkaia (BOB 20/01/2021)

En vigor desde el 21/01/2021.

Se elevan de 2 a 3 las pérdidas de eficacia de los aplazamientos o fraccionamientos anteriores a partir de las cuales ya no se puede solicitar un nuevo aplazamiento o fraccionamiento de la misma deuda, y se permite autorizar otro aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda si se aportan garantías adicionales o mejores.

Se eleva de 2 a 3 el número de plazos de los fraccionamientos cuyo impago da lugar a la pérdida de eficacia de los mismos, y a que se consideren vencidas todas las fracciones pendientes.

Se modifican los supuestos de compensación de las deudas aplazadas o fraccionadas con los créditos reconocidos por la Administración a favor de la misma persona obligada, permitiéndose que dicha compensación no opere cuando la deuda se encuentre debidamente garantizada.

Se incrementan las cuantías de las deudas que pueden ser aplazadas o fraccionadas sin exigencia de garantía, y se aumentan los plazos de devolución de dichos aplazamientos o fraccionamientos sin garantía, posibilitándose que los mismos no tengan por qué ser cancelados mediante el pago de cuotas de igual importe.

Se pospone del 1 de enero al 1 de agosto de 2021 la obligación de solicitar los aplazamientos de pago a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia respecto a las personas físicas que no ejercen actividades económicas.

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

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
STS (Rec 3816/2019)	4.02.2021	<p>TRIBUTOS. Devolución de ingresos indebidos. Desestimada en vía administrativa una solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, el obligado tributario puede, siempre dentro del plazo de prescripción, instar una segunda solicitud fundada en hechos sobrevenidos diferentes de los invocados en la primera solicitud. Tras la firma de una compraventa de inmueble, el contribuyente presenta la correspondiente autoliquidación por el IIVTNU. Posteriormente, solicita su rectificación, con la consiguiente petición de devolución de ingresos indebidos. La solicitud es desestimada, al tiempo que en el mismo acto la Administración dicta liquidación definitiva. Dentro del plazo de prescripción, y considerando el método utilizado para la cuantificación de la base imponible incorrecto -se ha acordado elevar al TC o cuestión de inconstitucionalidad en relación con la normativa reguladora del IIVTNU-, el contribuyente formula una nueva solicitud de devolución de ingresos indebidos. La solicitud es nuevamente desestimada; en este caso, la Administración alega la firmeza de la liquidación. Agotada la vía de recurso previa, se presenta recurso de casación ante el TS. La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia se basa en determinar si el obligado tributario, una vez desestimada en vía administrativa su solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos y una vez firme tal desestimación, puede, dentro del plazo de prescripción, instar una segunda solicitud fundada en hechos sobrevenidos o en motivos diferentes de los invocados en la primera solicitud. Con el propósito de establecer la jurisprudencia al respecto, el TS distingue dos cuestiones sobre las que ha de pronunciarse.</p> <p>a) Firmeza de la liquidación. No puede considerarse que exista una liquidación firme en sentido propio, a pesar de ser coincidente en el tiempo con la resolución que desestima la solicitud de rectificación de la autoliquidación, cuando ésta no se realiza en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos -sino con ocasión de la resolución de una petición formalizada en un procedimiento de índole diferente (rectificación de autoliquidación)-, no recoge una deuda tributaria nueva y distinta a la declarada por el contribuyente (no se cuantifica la deuda) y carece de motivación. Por lo tanto, a los efectos de la <u>LGT art.101</u>, la mera respuesta negativa a una solicitud no equivale a una liquidación, y a los efectos de la <u>LGT art.221.3</u>, no cabe reputar como liquidación aquella que se limita a establecer una obligación idéntica a la ya cumplida por el contribuyente en su autoliquidación. En este sentido, parece que el propósito, al menos velado, de la liquidación dictada por la Administración, no es otro que el de crear «ad hoc» un acto que pueda originar la firmeza oclusiva, esto es, la conversión de un acto puramente denegatorio de la solicitud de rectificación -un acto debido del contribuyente-, en un acto de oficio, de gravamen, de naturaleza administrativa, pero sin cambiar materialmente el contenido y efectos de la mera denegación.</p> <p>b) Posibilidad de instar una segunda devolución. Si no existe un acto firme previo, la rectificación se puede reproducir dentro del plazo de cuatro años de prescripción extintiva (<u>LGT art.66.3</u>), siempre que se funde en causa, hechos o circunstancias sobrevenidas distintas de aquellas que sirvieron de motivación a la primera solicitud, con el exclusivo límite estructural del principio de buena fe.</p>

En el caso de autos, pueden considerarse como **circunstancias sobrevenidas y relevantes**, el hecho de que se plantee como cuestión de inconstitucionalidad ante el TC o la posibilidad de gravar la transmisión de un inmueble por un precio menor al de adquisición, es decir, que la pérdida o minusvalía pueda constituir un hecho imponible susceptible de ser gravado. Sobre la base de la anterior argumentación, la **conclusión** del TS es que el contribuyente puede solicitar la segunda rectificación y devolución dentro del plazo de prescripción, y obtener una respuesta de fondo por parte de la Administración, a la que, además, está obligada. Por todo ello, el TS **estima** el recurso casando la sentencia de instancia. www.efl.es.

SAN (Rec 439/2017)11/12/2020

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Compensación de bases imponibles negativas. Preceptos aplicables a una solicitud de rectificación de autoliquidación cuyo objeto era aumentar el importe de BIN originalmente aplicado. La entidad recurrente solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) del ejercicio 2011, al amparo del artículo 120.3 de la Ley General Tributaria (LGT), dado que había consignado unas Bases Imponibles Negativas (BINS), correspondientes a los ejercicios 2001 y 2002, inferiores a las que tenía derecho a aplicar, dado que las BINS pendientes de compensación procedentes del IS 2001 suponían un importe de 468.240,07 euros, y sólo compensó en el IS 2011 244.246,84 euros; y las procedentes del IS 2002, ascendían a un importe de 478.283,51 euros, y no compensó cantidad alguna. (...). La resolución administrativa impugnada rechazó esta solicitud, al entender que la compensación de BINS, efectivamente realizada, suponía el ejercicio de una opción tributaria, a la que resultaba de aplicación el régimen establecido en el artículo 119.3 LGT, y, por tanto, no cabía su rectificación, por ser extemporánea, dado que no se hacía dentro del plazo voluntario de declaración. No hay controversia, pues, sobre los hechos que motivaron este proceso, sino una diferente interpretación jurídica del artículo 119.3 LGT, a cuyo tenor "las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración, no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración", en relación con el artículo 120.3 LGT, según el cual "cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente". Sobre esta diferencia interpretativa, la demanda ha construido un razonamiento, que rechaza que la **compensación de BINS** constituya una opción tributaria, entendiendo que tal compensación **constituye un derecho o una facultad del contribuyente, que no es susceptible de ser limitada temporalmente, porque no existe cobertura legal**, y que la limitación impuesta por las resoluciones recurridas es contraria al principio constitucional de capacidad contributiva, al que se refiere el [artículo 31 de la Constitución de 1978](#). Esta sentencia está de acuerdo con esta argumentación, y, sobre todo, con el resultado de la misma, por lo que la sentencia hade ser estimatoria de la pretensión actora. **Vaya por delante, que ninguno de los dos preceptos alude explícitamente a la compensación de BINS, sino a la declaración tributaria (artículo 119) y a las autoliquidaciones (artículo 120), lo que ya nos da un primer indicio de que, siendo (como es) la rectificación de una autoliquidación, lo que aquí se pretende, será aplicable el artículo 120 LGT y no el artículo 119 LGT. (...)** A la declaración le resulta aplicable el régimen jurídico disciplinado en este artículo 119, y, por ende, la limitación prevista en el **artículo 119.3 LGT; a la autoliquidación no le resulta aplicable la limitación del artículo 119.3, porque tiene otro régimen jurídico, contemplado en el artículo 120 LGT, (...)** Resulta, por tanto, indiferente si la compensación de BINS es o no una opción tributaria, en los términos previstos en el artículo 119.3 LGT, por la sencilla razón de que este precepto no es aplicable en el caso de rectificación de las autoliquidaciones. Por otra parte, la facultad que atribuye el artículo 25 TRLIS (en relación con el artículo 10.1 del mismo texto legal) al obligado tributario de poder compensar las BINS con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatamente sucesivos, no encuentra ninguna otra limitación temporal, ni procedimental, y si para solicitarlo se utilizó el cauce de la rectificación de la autoliquidación, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 120.3 LGT, entre cuyos requisitos no se encuentra el que ha justificado la resolución administrativa, que, por tanto, no es conforme a derecho. www.aedaf.es

TEAC (Rec 5301/2018) 27/11/2020

IMPUESTO SOBRE DONACIONES. Hecho imponible. Anulación de donación por laudo arbitral. Las partes suscribieron una escritura de donación en la creencia falsa de que la operación estaba sujeta a una tributación muy reducida, y que esa fue la motivación fundamental para celebrar la operación: la transmisión de un patrimonio empresarial de padres a hijos sin tributar o sujeta a una cuota tributaria muy reducida. Por ello interpusieron demanda anulación de la donación ante 7 de abril de 2015, solicitando el evidente error en las condiciones esenciales de la operación y por incumplimiento común de las partes al celebrar el contrato, consistente en la transmisión de un patrimonio empresarial con un coste fiscal reducido. (...) Tal y como fundamenta el Director General la declaración contenida en el citado laudo arbitral no supone la inexistencia de la donación, la cual fue plenamente válida al tiempo de otorgarse, decidiéndose posteriormente por razones de naturaleza fiscal, la anulación de la misma, mediante su impugnación ante la Cámara de Comercio. (...) A juicio de este Tribunal Central, la donación se realizó válidamente devengándose el impuesto en su momento, ya que **sólo en el supuesto de una nulidad radical del contrato, supondría la inexistencia del mismo y por tanto la no realización del hecho imponible.** Sin embargo, tal hipótesis no es defendible en este caso ya que en nuestro derecho civil la nulidad radical o inexistencia de los contratos se da sólo en los supuestos de vicio grave de consentimiento, defecto o ilicitud del objeto del contrato o de su causa, ausencia de un requisito formal esencial para la validez del contrato, o haberse celebrado en violación directa de una prohibición o prescripción legal, **sin que quepa considerar como tal el error en las consecuencias fiscales de la operación que es el motivo por el se anula el contrato.** (...) A lo anterior debe añadirse que como señala la Dirección recurrente, los efectos fiscales en los donatarios no pueden aducirse nunca como motivos de anulación por parte del donante, por lo que habiendo concurrido el "animus donandi" en éste, la operación se produjo válidamente devengándose el Impuesto sobre Donaciones. www.aedaf.es

TEAFG (Rec 363/2017) 30/09/2019

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Gipuzkoa. Tipo de gravamen aplicable a las pequeñas empresas. Inaplicación, en el caso, por incumplimiento del requisito de no participación en un 25 por 100 o más por empresas que no reúnan los requisitos para la consideración de pequeñas empresas. Interpretación del art. 13 NFIS. En la primera de las alegaciones se refiere la reclamante al motivo en que se basa la Hacienda Foral para considerar que la sociedad no cumple los requisitos para la aplicación del tipo impositivo del 18% para pequeñas empresas. Señala al respecto que dicho motivo se concreta en que «a la hora de computar el porcentaje de participación del 25% ha de tenerse en cuenta la participación de todas las empresas socias en su conjunto, independientemente de que individualmente el porcentaje de participación de cada una de las entidades socias no supere el 25%». **Pues bien, atendiendo a una interpretación literal de la referida norma, debemos considerar conforme a derecho el criterio aplicado por el Servicio de Gestión en el caso que nos ocupa.** En efecto, dicha redacción permite entender, a nuestro juicio, que *la norma está estableciendo que la participación de las empresas que no cumplen los requisitos para la consideración de pequeñas empresas se considere de manera global, esto es, si las empresas que no reúnen dichos requisitos tienen una participación total igual o superior al 25 por 100 se excluye de la consideración de pequeña empresa a la entidad participada.* En este sentido, convenimos con lo señalado por el Servicio de Gestión en el Acuerdo impugnado, en el que se recuerda que en el Acuerdo por el que se practicó la liquidación se indicó que «la entidad no cumple el punto d) del artículo 13.2 de la Norma Foral 2/2014 del Impuesto sobre Sociedades al estar participada en un 25% o más por empresas que no reúnan los requisitos de pequeña empresa, en este caso» y en respuesta a las alegaciones formuladas por la reclamante se responde que «la redacción de la normativa habla de empresas, de lo que se deduce que **si uno o más socios suman un porcentaje de un 25% o más de participación y no reúnen los requisitos para ser pequeñas empresas a la entidad participada no le es de aplicación el régimen de pequeña empresa**». www.bitopusciss.ciss.es/

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT (V3408-20)	24.11.2020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de trabajo. Dietas. La entidad consultante tiene como actividad la de Transporte de mercancías por carretera con ámbito principalmente nacional, teniendo personal asalariado para el desarrollo de la actividad. Su personal percibe dietas de manutención, tal y como se establece en el Convenio Colectivo del Transporte de Mercancías por Carretera, aunque en la mayoría de los casos el trabajador lleva su propia comida en el vehículo, por lo que no van a utilizar el importe de la dieta en establecimientos de hostelería. La entidad registra diariamente el motivo y destino de cada traslado y el trabajador que lo realiza. Una empresa dedicada a la actividad de transporte de mercancías por carretera con ámbito principalmente nacional abona a sus empleados, en cumplimiento de lo establecido en el Convenio Colectivo del Transporte de Mercancías por Carretera, dietas de manutención, aunque en la mayoría de los casos, el trabajador lleva su propia comida en el vehículo. Por ello, estas asignaciones no van a ser utilizadas en establecimientos de hostelería, lo cual no incide en su consideración de dietas exceptuadas de gravamen. Para ello, es preciso que estos gastos de manutención se devenguen por desplazamientos a municipios distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia habitual y que no superen las cuantías establecidas reglamentariamente. Solo si se cumple esta doble condición, quedan exceptuadas de gravamen estas asignaciones no siendo necesario que los gastos se realicen en establecimientos de hostelería, sino simplemente el pagador acredite el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo. www.bitopusciss.ciss.es
DGT (V3367-20)	17.11.2020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de actividad económica. Gastos por desplazamientos. El consultante ejerce la actividad profesional de arquitecto. Tiene una obra fuera de su localidad, por lo que los clientes le pagan el desplazamiento que hace en su vehículo particular a 0,19€/km. De acuerdo con lo anterior, tendrán la consideración de rendimientos íntegros todos los obtenidos en el desarrollo de la actividad, entre los que se entenderán incluidos los gastos de desplazamiento que se repercuten a los clientes del consultante. Por otra parte, la exoneración, en determinados casos, de los gastos de locomoción establecida en el artículo 9.2 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo) solamente es de aplicación cuando se trate de rendimientos del trabajo, circunstancia que no concurre en el presente caso, dado que los rendimientos obtenidos por el consultante son rendimientos de actividades económicas profesionales. Por tanto, las cantidades que se perciben por desplazamiento estarán plenamente sometidas al Impuesto y a su sistema de retenciones a cuenta. www.aeat.es
DGT (V3277-20)	4.11.2020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pérdidas patrimoniales. El consultante manifiesta que tiene unas acciones de una compañía de los Estados Unidos de América que se declaró en quiebra y desde entonces el banco le ha estado cobrando comisiones, habiendo manifestado el banco al consultante que el depositario de las acciones no puede entregarle los títulos y que para evitar el cobro de comisiones, el consultante debe firmar un escrito de renuncia a los títulos. Según le manifiesta el banco, dicha renuncia aparecerá fiscalmente como una venta de los títulos a precio cero. Por tanto, para poder computarse una pérdida patrimonial en los términos establecidos en el artículo 37.1, e) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe previamente procederse a la disolución y liquidación de la sociedad, siendo el período impositivo en el que se produzca la liquidación cuando se considera producida la alteración patrimonial determinante, en su caso, de una pérdida patrimonial para el accionista. Las ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas en la liquidación por el socio persona física se integrarán en la base imponible del ahorro de acuerdo con lo previsto en el artículo 49 de la LIRPF. En el presente caso, debe tenerse en cuenta además que la exclusión de la

administración de los títulos en la cuenta de valores que el consultante tiene en una entidad bancaria, no implican la transmisión de dichos valores o la pérdida de la titularidad sobre los mismos. www.aedaf.es

DGT (V2673-20) 31.08.2020

TRIBUTOS. Obligaciones formales. Modelo 720. El consultante tiene un depósito por importe aproximado de 17.500 € y una cartera de acciones por valor aproximado a 25.000 € en el extranjero. Si contratara otro depósito por 15.000 €, ¿estaría obligado a presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero?. En consecuencia, se deberá proceder a presentar la declaración informativa por los depósitos y valores depositados en el extranjero, salvo que se den alguna de las eximentes recogidas en los artículos 42 bis.4 y 42 ter. 4 arriba transcritos. En particular, en lo que se refiere a la circunstancia eximente de la declaración a la que se refieren los artículos 42 bis.4.e) y 42 ter.4.c) del RGAT, en el caso objeto de consulta, **en tanto en cuanto, tanto los depósitos como las acciones depositadas en el extranjero, no superen los 50.000 €, no devendrán en la obligación de presentar la declaración informativa**, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior, **sin que se deba proceder a la suma entre sí de las cantidades correspondientes a las tipologías de bienes y derechos** relativas a los artículos 42 bis (cantidades depositadas en cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero) y 42 ter (valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero) del RGAT, arriba transcritos. Lo dispuesto en el párrafo anterior es concordante con la doctrina manifestada por este Centro Directivo en la contestación a la consulta vinculante con número de referencia V1788-13, de 30 de mayo. www.aedaf.es

4. CONVIENE RECORDAR.

- 4.1. **Que el día 31 de Marzo finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).**

La Declaración debe presentarse telemáticamente dentro del primer trimestre de cada año. El perjuicio económico derivado de la cuota y la sanción (**vigente aunque cuestionado desde estamentos europeos**) por la no presentación de esta declaración de bienes en el extranjero, **puede superar con creces el valor del bien no declarado.**

- 4.2. **La exoneración por contabilización para personas jurídicas de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).**

No resultará de aplicación la **obligación de informar acerca de cuentas en entidades financieras** situadas en el extranjero (Modelo 720) cuando sean titulares **PERSONAS JURIDICAS** y demás entidades residentes, así como E.P. de no residentes, **registradas en su contabilidad de forma individualizada e identificadas por su número, entidad de crédito y sucursal en la que figuren abiertas y país o territorio en que se encuentren situadas.**

Esta **exoneración resulta extensible** a las **personas físicas apoderadas o autorizadas**, cuando la persona jurídica residente en España tenga la citada cuenta correctamente registrada e identificada en su contabilidad.

Asimismo, **la exoneración** por contabilización resultará aplicable al **resto de bienes y derechos** depositados o situados en el extranjero, **cuando se cumpla el requisito de contabilización.**



A los efectos expuestos, **la contabilización ha de entenderse en sentido amplio**, siendo válido que se registren en los documentos contables accesorios siempre que sean congruentes con las cuentas anuales y den consistencia a las mismas. **En todo caso, de la misma, se debe poder extraer, con suficiencia y de manera indubitada la información de la existencia del bien o derecho en el extranjero.**

Recomendación: legalizar siempre el soporte contable en el Registro Mercantil.

4.3. El plazo para legalizar los Libros Obligatorios de Contabilidad.

Que el plazo para legalizar los libros obligatorios de contabilidad es de CUATRO meses desde la fecha de cierre del ejercicio social (30 de abril para ejercicios coincidentes con el año natural), siendo el soporte para legalizar los libros electrónico y que debe presentarse por vía telemática.

Con carácter general los libros a legalizar son el Libro Diario, Libro de Inventario y Cuentas Anuales, Libro de Actas, Libro Registro de Acciones Nominativas (S.A) o Libro Registro de Socios (S.R.L.), y Libro Registro de Contratos (Sociedades Unipersonales).

4.4. El plazo para formular las Cuentas Anuales.

Los administradores de las sociedades están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.

Las cuentas anuales y el informe de gestión, incluido cuando proceda, el estado de información no financiera, deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

La formulación deberá realizarse por norma general antes del 31 de marzo de cada ejercicio.

4.5. Inversión del sujeto pasivo en IVA

La regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece la posibilidad de que adquieran la condición de sujetos pasivos los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en algunos supuestos, siendo estos en consecuencia los obligados a soportar y repercutir el impuesto.

A pesar de que en las facturas debe hacerse mención a ello, debido a la complejidad de este tipo de supuestos y la problemática que plantea su regularización, conviene que consulte con su asesor la correcta aplicación de esta excepción de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, siempre que la misma sea de aplicación o aunque la misma no se aplique, debiendo prestarse especial atención cuando se lleven a cabo operaciones inmobiliarias o relativas a la construcción, con independencia de que se realicen de forma habitual o de forma exentas.



4.6. Notificaciones en dirección habilitada única.

El Ministerio de Asuntos Económicos y Transición Digital ha creado la llamada «Dirección Electrónica Habilitada Única» (DEHú), que tiene su amparo en el artículo 43.1 de la Ley 39/2015. Este artículo establece que: *“Las notificaciones por medios electrónicos se practicarán mediante comparecencia en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante, a través de la dirección electrónica habilitada única o mediante ambos sistemas, según disponga cada Administración u Organismo.”*

Cualquier ciudadano y/o empresa que sea receptor de notificaciones y comunicaciones puede utilizar la citada dirección <https://dehu.redsara.es/>

En relación con este tema, queremos asimismo recordar la importancia de registrarse a efectos de notificaciones telemáticas en la Agencia Tributaria, aunque se trate de contribuyentes que en teoría no tengan relación habitual con la citada Agencia.

4.7. Certificados para evitar retenciones

Los arrendadores de inmuebles que ejerzan actividades clasificadas en el epígrafe 861 del IAE podrán solicitar a la Administración Tributaria un certificado de exención de retención cuando el valor catastral de los inmuebles objeto de arrendamiento supere los 601.102,10 euros.

En las operaciones con entidades no residentes, en las que no proceda la aplicación de retención sobre las rentas pagadas por tratarse de rentas exentas en virtud de una disposición del correspondiente Convenio de doble Imposición, deberá acreditarse la residencia fiscal mediante el oportuno certificado de residencia en el sentido del Convenio, expedido por la autoridad fiscal competente.

5. FLASHES TRIBUTARIOS ⁽²⁾

- 5.1. **IVA.-** Posible exención en el IVA del alquiler de una casa rural, calificada como establecimiento turístico por la normativa autonómica. (STS 1592/2020, Rec. 1921/2019, 25.11.2020).
- 5.2. **IVA.-** La transmisión de una participación de la comunidad de bienes será una operación no sujeta al IVA, en la medida en que el interesado no tenga la consideración de empresario o profesional (Consulta General HFB, 06.10.2020)
- 5.3. **IRPF.-** Presentación de pagos fraccionados por contribuyente que desarrolla dos actividades económicas, una profesional y otra empresarial (DGT, 30.10.2020)
- 5.4. **IRPF.-** Deducción por vivienda habitual tras separación sin haber contraído matrimonio. (DGT, 06.10.2020).
- 5.5. **AJD.-** La primera copia de una escritura notarial en la que se documenta la cesión o transmisión de una oficina de farmacia es un acto sujeto al IAJD, al ser inscribible tal título en el Registro de Bienes Muebles. (STS 1608/2020, 26.11.2020, Rec 3873/2019).
- 5.6. **IRPF.-** Indemnización por resolución unilateral del contrato laboral. Periodo de generación. (Consulta General HFB, 04.08.2020).
- 5.7. **IVA.-** Regularización de la deducción del IVA practicada por un sujeto pasivo distinto del que practicó inicialmente la deducción. (TJUE 26.11.2020, C-787/2018).



- 5.8. IRPF.-** Aportaciones a EPSV en situación de jubilación parcial. Reducción de base imponible (Consulta General HFB, 04.08.2020).
- 5.9. IRPF.-** Derechos de autor percibidos por la publicación de una novela. Gastos deducibles. Imputación temporal. Porcentaje de integración (Consulta General HFB, 27.10.2020).
- 5.10. IRPF - ISD.-** Tributación de los cobros procedentes de un derecho de crédito heredado del cónyuge. Rentas pendientes en el momento de fallecimiento. (Consulta General HFB, 08.11.2020).
- 5.11. IS.-** Operación de segregación de rama de actividad. Subrogación en créditos fiscales. (Consulta General HFB, 19.11.2020).
- 5.12. SOCIEDADES - IVA.-** Regularización de operaciones ocultas no facturadas. (STS 1757/2020, 17.12.2020, Rec 1373/2019).
- 5.13. ITP-AJD.-** Supuesto de extinción parcial objetiva de condominio, en el que dos hermanos comuneros disuelven la proindivisión que ostentaban sobre una finca esencialmente indivisible, sin perjuicio de que mantengan la copropiedad entre otros proindivisos diferentes. (STS 1786/2020, 17.12.2020, Rec 546/2019).
- 5.14. IVA-IS.-** Tributación del asesoramiento jurídico probono que un despacho de abogados presta a una Fundación (DGT 06-10-2020)
- 5.15. IS.-** Tratamiento en Sociedades de una fusión entre entidades que tributan en Bizkaia y en territorio común. (Consulta General HFB, 27.10.2020).

⁽²⁾ Fuente: Bitopus CISS Fiscal, RIA (Aedaf)

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 124⁽³⁾

BOICAC	Nº	CONSULTA
124	1	Sobre la determinación del número medio de trabajadores en las empresas que hayan adoptado expedientes de regulación temporal de empleo (ERTEs) derivados del COVID 19.
124	2	Adquisición de unos ordenadores para donarlos a una entidad sin fines lucrativos.
124	3	Sobre el tratamiento contable de un aval concedido por un socio para garantizar un contrato de arrendamiento suscrito por la sociedad.

ICAC 19/02/2021: Tratamiento contable que debe darse a las reducciones y condonaciones de rentas pactadas como consecuencia de la crisis derivada del COVID-19 en el caso de arrendamientos operativos.

⁽³⁾ *Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de nuestros clientes está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe un correo electrónico solicitándonos su envío.*

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA