



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

ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN

- 1.1. Modificaciones IRPF, IS, interés legal e interés de demora.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

- 2.1.1. I.VA. Régimen simplificado para el ejercicio 2022.
- 2.1.2. I.R.P.F. /I.S.: novedades en ambos Impuestos.
- 2.1.3. Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos.

2.2. GIPUZKOA

- 2.2.1. I.R.P.F.: Novedades para 2022.
- 2.2.2. Corrección monetaria y retenciones sobre el trabajo personal.
- 2.2.3. Precios medios de venta para transmisiones entre particulares.

2.3. BIZKAIA

- 2.3.1. Precios medios de venta para transmisiones entre particulares.
- 2.3.2. I.V.A.: Régimen simplificado para 2022.
- 2.3.3. I.R.P.F.: Alquiler de apartamentos turísticos.

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. Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales: responsables subsidiarios.
- 4.6. Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 1.000 euros.
- 4.7. Certificados para evitar retenciones sobre Pensiones y anualidades recibidas de Autoridades Alemanas.

5. FLASHES tributarios

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC N° 127

⁽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. Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022. (BOE 29/12/2021)

1).- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Modificación de los límites de reducción de la Base Imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

El límite cuantitativo conjunto de la reducción fiscal por aportaciones a los distintos sistemas de previsión fiscal para el ejercicio 2021 se minoró de 8.000 € a 2.000 € y, para el ejercicio 2022 se propone una nueva reducción de 2.000 € a 1.500 €.

Este mismo límite se aplicará al conjunto de reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas de seguros de dependencia a favor de un mismo contribuyente, (incluidas las del propio contribuyente).

Paralelamente se aumenta, de 8.000 € a 8.500 € el importe incrementado cuando las aportaciones provengan de contribuciones empresariales. Como novedad, se introducen dos previsiones:

1. Dentro de este límite de 8.500 € se incluirán las aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social, por importe igual o inferior a la realizada por la empresa, y
2. Las cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador tendrán la consideración de aportaciones del trabajador.

2).- Impuesto sobre Sociedades

a) Tributación mínima

Afecta a entidades cuyo Importe neto de la cifra de negocios > 20 millones de euros en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, y entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal, con independencia de su importe neto de la cifra de negocios

Quedan excluidas las entidades que tributen al 10% (art.29.3), 1%, o al 0%, y las SOCIMIs.

La cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 15% a la base imponible, minorada o incrementada, en su caso, por las cantidades destinadas de la Reserva de Nivelación.

Se establecen reglas especiales para las entidades que apliquen las bonificaciones previstas, la deducción por inversiones realizadas por entidades portuarias y/o las deducciones para evitar la doble imposición.

El porcentaje será del 10% en las entidades de nueva creación que tributen al tipo del 15% y del 18% en el caso de entidades de crédito, así como las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos.

b) Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

Se establece la reducción del porcentaje de bonificación del 85% al 40%.

3).- Interés legal del dinero e interés de demora

Se mantiene el interés legal del dinero en el 3% y el interés de demora en el 3,75%.



2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

2.1.1. Decreto Foral 4/2022, del Consejo de Gobierno Foral de 11 de enero. Aprobar la regulación para el año 2022 del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOTH A 19/01/2022)

El presente Decreto Foral mantiene, para el 2022, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido en el año inmediato anterior.

2.1.2. Norma Foral 34/2021, de 23 de diciembre, por la que se adoptan medidas para el impulso de la reactivación económica, para la aplicación del TicketBAI y otras medidas tributarias. (BOTH A 29/12/2021)

Entre las medidas aprobadas en el ámbito del I.R.P.F. e I.S. para impulsar la reactivación económica, destacan la nueva formulación de la deducción por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada, para incluir la incentivación de actividades vinculadas con la economía plateada (lo cual conlleva también las correspondientes modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) y de la deducción por creación de empleo, que incorpora como requisito para su aplicación la inexistencia de discriminación salarial por razón de sexo.

En el Impuesto sobre el Patrimonio se modifica la regla de valoración aplicable a los seguros de vida y a las rentas temporales y vitalicias, y la exención de las acciones y participaciones en entidades respecto de las que la o el contribuyente pueda aplicar la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o innovadoras en el I.R.P.F.

Para el fomento del cumplimiento de la obligación TicketBAI se mejora la operatividad del vigente incentivo fiscal para que la deducción incrementada pueda aplicarse por el mayor número de obligados tributarios.

Al margen de estas medidas, en el I.R.P.F., encontramos la deflactación de la tarifa aplicable a la base liquidable general y la actualización de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares. Destaca la nueva deducción de la cuota por contratación de asistentes personales para personas con determinado grado de dependencia o discapacidad y el incremento del porcentaje de deducción por inversión en vivienda habitual en los casos de rehabilitaciones de la misma para eliminar barreras arquitectónicas.

En el ámbito del I.S. destaca la incorporación de nuevos conceptos en la definición de investigación, desarrollo e innovación tecnológica y la modificación de la regulación de determinadas reservas.

La norma incorpora también distintas modificaciones en la Norma Foral 16/1997, de 9 de junio, sobre régimen fiscal de cooperativas.

En el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas, se crean dos nuevos epígrafes en la Secc. Primera de las Tarifas, el Epígrafe 661.9. "Otro comercio mixto o integrado en grandes superficies", entendiéndose por tal el realizado de forma especializada en establecimientos con una superficie útil para la exposición y venta al público igual o superior a los 2.500 m² de productos tales como los relacionados con el bricolaje y el equipamiento del hogar, mobiliario para el hogar y la oficina, artículos electrónicos y electrodomésticos, artículos para el automóvil, artículos para el deporte u otros y el Epígrafe 664.2. "Puntos de recarga de vehículos eléctricos".



Modifica también la Norma Foral General Tributaria para incluir como responsables solidarios del pago de la deuda tributaria de la sociedad, las administradoras o los administradores que hayan suscrito la declaración responsable en los casos en que la entidad haya incumplido la obligación de no discriminación prevista.

En la medida que la pandemia del COVID-19 todavía no ha cesado, en las disposiciones adicionales se califican como rendimiento de actividad económica los importes percibidos por las y los contribuyentes del I.R.P.F. que ejerzan actividades económicas en concepto de prestación por cese de actividad ; se establece la aplicación de las exenciones correspondientes a operaciones relacionadas con el Fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID-19, se regula el régimen fiscal excepcional de las cantidades procedentes de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, destinadas a determinadas finalidades y se prorrogan determinadas medidas y exenciones aprobadas para paliar los efectos de la pandemia provocada por la COVID-19.

2.1.3. Norma Foral 35/2021, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. (BOTHA 29/12/2021)

Impulsa al régimen fiscal especial de las entidades sin ánimo de lucro, así como al mecenazgo de las personas físicas y jurídicas que, a través de su colaboración, coadyuvan a su financiación, en reconocimiento al papel primordial que todos ellos desempeñan en nuestra sociedad. Mediante esta nueva norma se alinea este régimen fiscal con el ordenamiento jurídico comunitario, pues las tendencias globalizadoras actuales, la liberalización económica y la demanda y reconocimiento social de la actuación de las entidades sin ánimo de lucro determinan la nueva configuración de la fiscalidad.

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Norma Foral 6/2021, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2022. (BOG 27/12/2021)

Además de las previsiones de gastos e ingresos del territorio para dicho año, aún muy marcados por los efectos de la pandemia del COVID-19, recoge con efectos desde el 1 de enero de 2022, el incremento de los valores catastrales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles mediante la aplicación de un coeficiente de actualización del 1,015 aplicable a partir de 1 de enero del año 2022 a los valores vigentes durante el año 2021.

Las tasas y precios públicos exigidos por la Diputación de Gipuzkoa se elevan hasta la cantidad que resulte de la aplicación del coeficiente antes comentado del 1,015 a la cuantía exigible en 2021, y finalmente, establece con efectos desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre del año 2022, el interés de demora a que se refiere el art. 26 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa será del 3,75%.

Además, con efectos a partir del 1 de enero de 2022, se introducen modificaciones en la Norma Foral 3/2014 del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, para elevar o actualizar la cuantía de la reducción por tributación conjunta, la cuantía a minorar de la cuota y de la deducción establecida para los contribuyentes de edad superior a 65 años y/o 75 años.

2.2.2. Decreto Foral 15/2021, de 28 de diciembre, por el que se modifican el decreto foral que aprueba el Reglamento que desarrolla la obligación TicketBAI, el Reglamento de obligaciones tributarias formales y los Reglamentos del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2022 en ambos impuestos. (BOG 29/12/2021)



Se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para modificar la tabla de porcentajes de retención a aplicar sobre los rendimientos del trabajo en 2022, para ajustar la misma a la deflactación de la tarifa aplicable a la base liquidable general y a la actualización de la deducción por descendientes del impuesto, llevada a cabo a través de la Norma Foral 6/2021, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2022.

El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se modifica para introducir determinados ajustes en la regulación de los incentivos para el fomento de la cultura.

Por otro lado, las disposiciones adicionales primera y segunda incluyen la aprobación de los coeficientes de actualización aplicables en 2022 para la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales del IRPF, así como los de depreciación monetaria aplicable en el IS para la determinación de la renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales, respectivamente. Las distintas normas forales del IRPF de los tres territorios forales vascos establecen la aplicación de estos coeficientes en el supuesto de transmisiones onerosas o lucrativas para la actualización del valor de adquisición de los correspondientes elementos patrimoniales, atendiendo principalmente a la evolución del índice de precios del consumo producida desde la fecha de su adquisición y de la estimada para el ejercicio de su transmisión.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades, los tres territorios vascos aplican los mismos y son aplicables a las transmisiones realizadas.

Finalmente a través de esta norma se modifica el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI para permitir la revocabilidad de la opción por el cumplimiento voluntario de dicha obligación antes de que les resulte de obligado cumplimiento en virtud del calendario de implantación y el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales para corregir un error de redacción relativo a la obligación de información sobre valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero.

2.2.3. Orden Foral 98/2022, de 17 de febrero, 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 28/02/2022)

Se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte para el ejercicio 2022.

2.3. BIZKAIA

2.3.1. ORDEN FORAL 50/2022, de 10 de enero, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte. (BOB 21/01/2022)

Se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre



Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte para el ejercicio 2022.

2.3.2. ORDEN FORAL 49/2022, de 10 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 2022. (BOB 19/01/2022)

La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2022 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado, manteniendo los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el Régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

2.3.3. DECRETO FORAL 171/ 2021, de 21 de diciembre, de la Diputación Foral de Bizkaia por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre. (BOB 24/12/2021)

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco número 381/2020, de 4 de diciembre, ha anulado y dejado sin efecto el anterior artículo 65 sexties del Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia por no haberse notificado como «reglamento técnico» a la Comisión Europea, durante la tramitación del Proyecto del Decreto Foral de la Diputación Foral 143/ 2018, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 205/2008, de 22 de diciembre, en cumplimiento del artículo 5.1 de la Directiva (UE) 2015/1535 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015, por la que se establece un procedimiento de información en materia de reglamentaciones técnicas y de reglas relativas a los servicios de la sociedad de la información, que incorpora el deber de que los estados miembros notifiquen a la Comisión Europea todo proyecto de reglamento técnico que se dirija a prestadoras de servicios de la sociedad de la información y que les imponga requisitos relativos a la prestación del servicio.

Por tal motivo se aprueba de nuevo la obligación de información de las empresas intermediarias de los llamados “alquileres turísticos” a la Hacienda Foral de Bizkaia.

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

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

TJUE		
(C-788/19)	27.01.2022	«Incumplimiento de Estado – Artículo 258 TFUE – Libertad de circulación de capitales – Obligación de información sobre bienes o derechos poseídos en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (EEE) – Incumplimiento de esta obligación – Prescripción – Sanciones-. Modelo 720. En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) decide: 1) Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992: – al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como «ganancias patrimoniales no justificadas» sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción; – al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con una multa proporcional del 150 % del impuesto calculado sobre las cantidades correspondientes al valor de dichos bienes o derechos, que puede acumularse con multas de cuantía fija, y – al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero con multas de cuantía fija cuyo importe no guarda proporción alguna con las sanciones previstas para infracciones

similares en un contexto puramente nacional y cuyo importe total no está limitado. 2) Condenar en costas al Reino de España. www.aedaf.es

Auto del TS
(Rec 2309/2021) 27.01.2022

IVTNU. Legitimación para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria. Pacto o contrato privado sobre obligación de pago. Y concluye en este sentido que "no existe Jurisprudencia del Tribunal Supremo que fije una doctrina casacional consistente en que las normas administrativas que pretenden salvaguardar que la Administración Tributaria no tenga que analizar pactos privados (y así que su interlocutor sea únicamente el obligado tributario), no impiden que dicho obligado contractual, pueda ser interlocutor con los jueces para analizar la corrección de la liquidación (minusvalía, base, cuota), que aunque no propia, sí ha abonado, teniendo claro "interés" el que ha pagado materialmente el impuesto. No existiendo tal jurisprudencia que afirme que la obligación contractual, por sí misma (con independencia de si tienen o no legitimación administrativa, RD o LGT, LHL para discutir ante la Administración la liquidación), sí legitima para acudir a los tribunales para analizar el fondo de la liquidación (no solo la inadmisión dictada por la Administración), es obligado acudir a la literalidad del art. 33 RGR, "Legitimación, lugar de pago y forma de pago. I. Puede efectuar el pago, en periodo voluntario o periodo ejecutivo, cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, ya lo ignore el obligado al pago. El tercero que pague la deuda no estará legitimado para ejercitar ante la Administración los derechos que corresponden al obligado al pago". No pudiendo el obligado contractual hacer uso de los derechos que le corresponden al obligado tributario, entre ellos, la rectificación de autoliquidación, es acertado el acto administrativo aquí analizado y ello conduce, no a la inadmisión del recurso judicial, sino a la desestimación del recurso judicial, confirmando con ello el contenido de inadmisión administrativa del acto administrativo." **Por tanto la cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si quien resulta obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo, se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y para solicitar la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquella.**

TSJ Madrid
(Rec 1763/2019) 24.11.2021

IS. Base imponible. Operaciones vinculadas. Dedución de gastos de la sociedad. Considera la Sala que la decisión de la Inspección de rechazar la deducción de diversos gastos está plenamente justificada por ser patente la falta de conexión de dichos gastos con las operaciones objeto de valoración. La admisión del carácter deducible de determinados gastos en los que incurrió la sociedad recurrente no significa que tuviera una estructura organizativa para desarrollar una actividad que en realidad efectuaba únicamente y de forma personal el socio, pues la Inspección ha justificado que dicha entidad no añadía ningún valor a la actividad realizada por esa persona física ni contribuía a su realización. Además, no es contradictorio admitir la existencia de gastos deducibles y, al propio tiempo, afirmar que la sociedad no añadía valor alguno a las prestaciones que realizaba su socio. Así, puesto que la sociedad era el vehículo utilizado para que el socio prestase sus servicios, es claro que los gastos realizados para obtener los rendimientos tienen que ser deducidos, ya que de lo contrario se imputarían a la persona física unos ingresos superiores a los realmente obtenidos. En consecuencia, corresponden al socio los ingresos percibidos por la sociedad recurrente en virtud de la actividad realizada por aquél, siendo indudable que lo que vale el servicio prestado por dicha persona física es el valor del servicio facturado por la entidad actora a terceros, si bien, como ya se ha dicho, del importe percibido por la sociedad deben deducirse los gastos en que incurrió para su obtención, debiendo ser imputada la cantidad resultante al socio persona física para que tribute por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, lo que conlleva la correlativa disminución de la base imponible declarada por la sociedad en los ejercicios objeto de comprobación. www.normacef.es

TEAC
(Rec 1471/2020) 23.11.2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal. Inaplicación de la exención prevista en el artículo 7.e) LIRPF. Indemnización percibida por la extinción de una relación que carece de carácter laboral. Según figura en acta de la Junta General de Socios de fecha 14/05/2010 la entidad procedió a extinguir la relación laboral con el obligado tributario, acordando una indemnización de 453.392,36 euros. Entre los asistentes a dicha Junta figura el propio obligado tributario (en cuanto titular

directo del 49,07% del capital y en representación de otras sociedades que participan en la entidad), así como su cónyuge y dos de sus hijos (cada uno de ellos titular de un 3,05% del capital social. En atención a los elementos expuestos, la Inspección considera que, con independencia de la denominación empleada por las partes, la indemnización recibida tiene por objeto compensar el cese de la relación de carácter mercantil mantenida con la empresa, en especial, de su cargo como administrador. La Inspección somete a tributación en el IRPF como rendimientos del trabajo la indemnización en torno a la que se suscita el debate, considerando que el obligado tributario no ha acreditado el derecho a la exención, por cuanto la relación laboral con la entidad, que además es recalificada como de alta dirección, queda absorbida por el vínculo de carácter mercantil existente entre las partes. En el presente recurso de alzada, el interesado insiste en que no mantenía con la entidad una relación especial de alta dirección, señalando que su labor como director de marketing estaba sujeta a un control intenso por parte de otras personas, circunstancia que le impedía ejercer una absoluta autonomía en la toma de decisiones. Además, destaca que sus funciones estaban limitadas a determinadas áreas de actuación sectoriales, quedando circunscritas a las actividades de carácter comercial y de desarrollo de planes de marketing. Por su parte, la Inspección ha puesto de manifiesto la inexistencia de un contrato de trabajo, extremo impensable en el marco de una relación laboral común, y que refleja la situación de recíproca confianza y autonomía en la que se desenvolvía el obligado tributario. De todo lo expuesto, este TEAC comparte las conclusiones alcanzadas por la inspección, ya que todos los hechos (posición ocupada en la entidad, facultades otorgadas, elevada retribución, ausencia de formalización de un contrato de trabajo que refleja el más alto nivel de autonomía y responsabilidad) apuntan en una misma dirección, y hacen imposible apreciar que el directivo estuviese ligado a la empresa por una relación laboral común, toda vez que resulta palmaria la situación de plena confianza mutua entre trabajador y la entidad según ponen de manifiesto las características de sueldo, trabajo y responsabilidades. Llegados aquí, la Inspección no sólo aprecia que el obligado tributario ha mantenido con la entidad una relación especial de alta dirección, sino que considera que la misma se ha simultaneado con su pertenencia al órgano de administración de la empresa. Con ello, entiende que la relación laboral de alta dirección ha quedado absorbida por el vínculo mercantil que, en este caso, une al obligado tributario y a la entidad. **La Inspección entiende que no cabe apreciar la existencia de ninguna relación de carácter laboral entre las partes, toda vez que la relación de carácter mercantil ha absorbido a la laboral de alta dirección, en aplicación de la doctrina del vínculo. Por tanto, teniendo en cuenta que la norma mercantil no prevé ninguna indemnización en caso de cese del vínculo con los miembros de los órganos de administración, no puede determinarse la concurrencia de ningún período a lo largo del cual se hubiera generado esta indemnización, ya que el derecho a percibirla no existía para el obligado tributario con anterioridad al momento en que se acuerda la misma.** Esto es, el nacimiento del derecho se habría producido en el mismo momento en el que se ofrece y acepta la indemnización, atribuyéndose a dicha cantidad un carácter ex novo en el que coincide el nacimiento y el devengo de la citada renta de generación instantánea. En relación con la cuestión planteada, este TEAC ya ha señalado anteriormente (entre otras, en la resolución de fecha 16-01-2019 RG 00-07014-2015) que en los casos en que la indemnización la percibe un contribuyente ligado a la entidad por un vínculo de carácter mercantil que absorbe la relación laboral especial de alta dirección, no cabe aplicar la reducción pretendida, lo que coincide plenamente con el criterio aplicado por la Inspección en el presente expediente. Con ello, debemos concluir que la indemnización controvertida no se encuentra vinculada a ningún período de generación superior a dos años, ya que nace ex novo en el momento del cese; se trata por tanto de un derecho económico nuevo y no de un derecho que se hubiera ido generando a lo largo de los años. www.cissfiscal.ciss.es/

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

DGT (V2545-21) 20.10.2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales exentas. El contribuyente vende su vivienda y, meses después del otorgamiento de la escritura pública de compraventa, cumple 65 años. Exención por transmisión de vivienda habitual por persona mayor de 65 años. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo

dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión." Si se dieran ambas circunstancias, que la vivienda que se transmite sea la vivienda habitual del contribuyente en los términos anteriormente indicados y tratarse de una persona mayor de 65 años o en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia, resultaría de aplicación la exención regulada en la letra b) del artículo 33.4 de la LIRPF respecto de la ganancia patrimonial que, en su caso, se hubiera derivado de la transmisión de la vivienda. En consecuencia, en el caso consultado, dado que en el momento en el que se produce la venta de la referida vivienda el consultante no ha cumplido los 65 años, no podrá aplicar la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la LIRPF respecto de la ganancia patrimonial que, en su caso, se derive de la transmisión de la vivienda habitual. www.aedaf.es

DGT (V3061-21)

7.12.2021

IVA. BASE IMPONIBLE. OBRAS. PERIODO CARENIA. Si el arrendatario se obliga a abonar el coste de las obras necesarias para el acondicionamiento del inmueble, el arrendador deberá repercutir a la parte arrendataria el IVA de tal periodo de carencia que no constituirá una prestación realizada a título gratuito, sino una contraprestación por el valor que el arrendador atribuye a los servicios que pretende obtener y ha acordado realizar el arrendatario. Si un arrendador persona física concede dos meses de carencia al arrendatario del local para que realice las obras de acondicionamiento, sí debe repercutir el IVA. La tributación del arrendamiento durante el periodo de carencia podría entenderse conforme señala el TJUE como una operación a título oneroso y para ello únicamente se exige que exista una relación directa entre la entrega de bienes o la prestación de servicios y una contraprestación realmente recibida por el sujeto pasivo. **Si el arrendatario se obliga a abonar el coste de las obras necesarias para el acondicionamiento del inmueble, el arrendador debe repercutir a la parte arrendataria el Impuesto sobre el Valor Añadido porque el periodo de carencia que no constituye una prestación realizada a título gratuito puesto que la contraprestación estará constituida por el valor que el arrendador atribuye a los servicios que pretende obtener y ha acordado realizar el arrendatario.** Y el IVA se devenga cuando resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción de forma que si no se determina el momento de su exigibilidad el devengo se producirá a 31 de diciembre, por la parte proporcional del valor de las obras realizadas por el arrendatario en el denominado periodo de carencia, desde su inicio hasta dicha fecha. www.cissfiscal.ciss.es/

DGT (V3074-21)

7.12.2021

IIVTNU (PLUSVALIA MUNICIPAL). Declaraciones y autoliquidaciones. Normativa aplicable. Las transmisiones entre el 26 de octubre y el 9 de noviembre de 2021 deben presentar declaración sin pago, como consecuencia de la STC de 26 de octubre de 2021 que declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1 segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del TRLRHL, hasta la fecha en la que el legislador estatal llevara a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto. Trasladando lo anterior al caso objeto de consulta, tal como se ha indicado anteriormente, el hecho imponible del IIVTNU se ha realizado con la transmisión de la propiedad del terreno de naturaleza urbana y se ha devengado el impuesto. Sin embargo, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos reguladores de la base imponible del impuesto imposibilitan, tal y como señala el Tribunal Constitucional, la liquidación y exigibilidad del impuesto, hasta la fecha en la que el legislador estatal lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31.3 de la Constitución puestas de manifiesto en los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales anulados. Y esta modificación de la normativa legal del impuesto no se ha producido hasta la aprobación del Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que se publicó en el BOE

el 9 de noviembre, entrando en vigor al día siguiente de su publicación. **En consecuencia, el consultante estará obligado a la presentación de la declaración del IIVTNU, ya que el hecho imponible se ha realizado y se ha devengado el impuesto, pero no está obligado al pago del impuesto, de acuerdo con lo establecido por el Tribunal Constitucional en su sentencia 182/2021.** www.cissfiscal.ciss.es/

DGT (V3178-21) 22.12.2021

IIVTNU. Plusvalía municipal. Transmisión de la vivienda adquirida por mitades indivisas en las fechas de fallecimiento de los padres. Determinación de la base imponible en una única liquidación. La consultante adquirió la propiedad de la mitad indivisa de una vivienda por herencia de su padre, fallecido el 21/03/1991, adjudicándose dicha herencia por escritura de fecha 08/04/2003. Posteriormente, falleció su madre en fecha 08/07/2015, heredando la otra mitad indivisa de la propiedad, otorgándose el 11/06/2019 la escritura de aceptación y adjudicación de la correspondiente herencia. A este respecto, se le informa que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo se ha pronunciado en numerosas ocasiones sobre esta cuestión, fijando la doctrina de que el devengo del IIVTNU se produce en la fecha de la transmisión de los bienes, que en el caso de las transmisiones por causa de muerte, es la fecha del fallecimiento del causante, cualquiera que sea la fecha de la aceptación o adición de la herencia (sentencias de fechas 5 de junio de 1993, 7 de octubre de 1995 y 29 de junio, 30 de septiembre, 19 de octubre y 30 de noviembre de 1996). **Por tanto, a efectos del IIVTNU, se tendrá por fecha de la transmisión la del fallecimiento de cada uno de los causantes (los padres de la consultante), entendiéndose por tanto producido en dicho momento el devengo del tributo.** Así, en el caso objeto de consulta, por la herencia del padre y la transmisión lucrativa a favor de la consultante de la mitad indivisa de la propiedad del terreno, el devengo del IIVTNU se produjo el 21/03/1991, fecha del fallecimiento del padre de la consultante. Por tanto, la consultante adquirió una mitad indivisa de la propiedad del terreno en la fecha del fallecimiento del padre. Y, posteriormente, a la fecha del fallecimiento de su madre el 08/07/2015, la consultante adquirió la otra mitad indivisa de la propiedad del terreno. La transmisión de la propiedad de la vivienda que ahora se plantea hacer la consultante dará lugar al devengo del IIVTNU. Si la transmisión es a título oneroso, será contribuyente del impuesto la consultante, como transmitente de la propiedad, y si dicha transmisión es a título lucrativo, entonces será contribuyente el adquirente de la propiedad. Esta futura transmisión, producirá una sola liquidación del impuesto, determinándose la base imponible de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107 del TRLRHL. En el caso de la consulta, dado que la adquisición se realizó por mitad en dos fechas distintas, resultarán dos periodos de generación del incremento de valor de cada una de las mitades, determinados cada uno de ellos por el número de años por entero, con un máximo de 20, transcurridos desde la fecha de la respectiva adquisición hasta la fecha de la transmisión. <https://cissfiscal.ciss.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, siempre que se hayan producido variaciones significativas respecto a los valores últimos declarados. A pesar de las últimas noticias relativas a la sanciones, la obligación de presentación de este modelo informativo se mantiene.

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. Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales: responsables subsidiarios

Serán subsidiariamente responsables del pago del Impuesto en la constitución de arrendamientos, el arrendador, si hubiera percibido el primer plazo de renta sin exigir al arrendatario la justificación de haber satisfecho este Impuesto.



4.6. Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 1.000 euros.

Desde el 11.7.21 se redujo de 2.500 a 1.000 euros el importe permitido de los pagos en efectivo a realizar a **profesionales y/o empresarios**. En límite es por operación, sin que puedan producirse desgloses artificiales.

Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor fiscal, dentro de nuestra Asesoría, si tienen dudas sobre la misma.

4.7. Pensiones y anualidades recibidas de Autoridades Alemanas.

En virtud de lo establecido en el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición, se permite la imposición en el Estado de origen (Alemania) de las pensiones, anualidades y remuneraciones análogas realizadas de acuerdo con la legislación sobre seguros sociales pagadas a un residente en España, siempre que el derecho a percibir la renta se hubiese producido a partir de 31 de diciembre de 2014.

El importe satisfecho en el país de origen, Alemania, podrá ser objeto de deducción en la declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas presentada en España.

5. FLASHES TRIBUTARIOS ⁽²⁾

- 5.1. **IVA.-** La condición de sujeto pasivo del proveedor de los bienes o servicios forma parte de los requisitos materiales exigidos para la deducción del IVA. (STJUE, 9/12/2021, C-154/2020).
- 5.2. **IRPF.-** Al encontrarse el interesado en situación de jubilación parcial (contrato de relevo), la contingencia de jubilación ya se ha producido y no puede ejercitar el derecho de rescate (baja voluntaria). (HFA 8/06/2021).
- 5.3. **I.PATRIMONIO.-** El importe del préstamo participativo que el contribuyente tiene concedido a una sociedad no tiene la consideración de fondos propios de ésta a efectos de la exención del Impuesto sobre Patrimonio. (HFA 07/02/2020).
- 5.4. **IVA.-** La transmisión por parte de un Ayuntamiento de los derechos de aprovechamiento urbanístico está sujeta a IVA pese a su falta de materialización en inmuebles concretos. (SAN 25/10/2021, Rec. 590/2018).
- 5.5. **IVA.-** Posible consideración de las actividades de promoción inmobiliaria y de alquiler inmobiliario como categorías diferenciadas a los efectos de autoconsumo interno. (TEAC, Rec 1471/2019, 20/01/2022).
- 5.6. **I.S.-** Base Imponible. Compensación de bases negativas. Tal opción debe necesariamente formularse en el plazo voluntario de autoliquidación y no cuando falta diligencia en el sujeto pasivo y ha de ser requerido a presentarla. (TSJPV S270/2021, 5/07/2021).
- 5.7. **IRNR.-** Si un residente fiscal en España se desplaza durante un tiempo a otro Estado para trabajar, ha de estarse a lo dispuesto por el convenio para evitar la doble imposición, salvo que este esté denunciado, en cuyo caso hay que acudir a la normativa doméstica. (DGT CV 6/10/2021).
- 5.8. **IS.-** No se permite que las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción puedan deducirse en los ejercicios siguientes. (DGT CV 23/11/2021).



- 5.9. I.PATRIMONIO.-** En cuanto a la existencia de un crédito del socio frente a la sociedad por distribución de dividendos pendientes de realizar, está condicionada a la existencia de un acuerdo de distribución de la junta que determine la forma y modo de pago mismos, habiendo reconocido la entidad la deuda frente a los socios. En este caso el crédito frente a la sociedad existe y es válido, siendo un derecho de contenido económico que debe de incluirse en la base imponible del impuesto. (TSJ Galicia 20/9/21, EDJ 749331).
- 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. I. PATRIMONIO.-** La modalidad “sistema profesional (alternativo al RETA) del Plan Universal de la Mutualidad de la Abogacía no puede beneficiarse de la exención prevista para los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los planes de previsión asegurados o aportaciones realizadas a planes de previsión social empresarial. (DGT CV 08/11/2021).
- 5.12. IVA.-** Aunque la edificación tenga el certificado final de obra, la falta de servicios urbanísticos esenciales supone que se considere la obra como no terminada. (DGT CV 03/11/2021).
- 5.13. IRPF.-** Si la restitución de las cantidades inicialmente pagadas por la aplicación de la cláusula de un préstamo deriva de un acuerdo extrajudicial, ante la ausencia de la declaración judicial de nulidad, tal percepción determina la obtención de una ganancia patrimonial por el importe de la compensación, incluyendo las cuantías que vinieran a resarcir los gastos de defensa jurídica producidos. (DGT CV 20/09/2021).
- 5.14. IS.-** Cuando en un ejercicio hay cantidades del propio ejercicio y otras pendientes de ejercicios anteriores, el contribuyente puede decidir el orden en que las aplica. (TEAC 22/09/2021).
- 5.15. IVA.-** La modificación en la calificación de la operación de exenta a no exenta, sino va acompañada de una solicitud de pago del impuesto, no supone que este se haya devengado. (TJUE 13/01/2022, asunto Zipvit C-156/20).

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

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 127⁽³⁾

BOICAC	Nº	CONSULTA
128	1	Sobre el registro de un pasivo por impuesto diferido en cuentas consolidadas.
128	2	Inmueble adquirido sin contraprestación por la compra de otro inmovilizado.
128	3	Aplicación de la RICAC de ingresos por una empresa que aplica el PGC de PYMES.
128	4	Sobre la obligación de informar en la memoria de la clasificación por vencimientos de activos financieros.

⁽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