



## CIRCULAR INFORMATIVA Nº 2/2023

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

### ÍNDICE <sup>(1)</sup>

1. **TERRITORIO COMÚN**
  - 1.1. Diversas modificaciones tributarias: I.R.P.F., Impuesto Sociedades, I.V.A. etc.
  - 1.2. Estimación objetiva del I.R.P.F. para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.
  - 1.3. Obligaciones de registro y suministro de información para los proveedores de servicios de pagos transfronterizos.
2. **TERRITORIOS FORALES**
  - 2.1. **ÁLAVA**
    - 2.1.1. Impuesto sobre envases de plástico no reutilizables.
  - 2.2. **GIPUZKOA**
    - 2.2.1. Retenciones a cuenta del I.R.P.F. sobre rendimientos obtenidos por los Artistas.
  - 2.3. **BIZKAIA**
    - 2.3.1. Modelos y plazos de presentación de I.R.P.F. e Impuesto sobre el Patrimonio.
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. Plazos de pago y devolución del I.R.P.F.
  - 4.2. Impuesto sobre el Patrimonio: Personas obligadas a presentar declaración.
  - 4.3. Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas: Personas obligadas.
  - 4.4. Convocatoria de la Junta General de socios.
  - 4.5. Los afectados por el caso "Fórum Filatélico" pueden computar la inversión no recuperada como pérdida patrimonial en el I.R.P.F. de 2022.
  - 4.6. Efectos vinculantes de las Consultas Tributarias escritas.
5. **FLASHES tributarios**
6. **CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 133**

<sup>(1)</sup> Nuestras Circulares Informativa que pretendemos sean, además **formativa**, 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 249/2023, de 4 de abril, por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio. (B.O.E. 05/4/2023)

Ya en vigor.

### **A).- Reiteración de solicitudes**

Se modifica el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, para reconocer que la reiteración de las solicitudes de suspensión no impedirá el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado otra solicitud previa, respecto de la misma deuda tributaria. En consonancia con ello, también se modifican ciertos preceptos del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, a fin de reconocer que la reiteración de las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie no impedirá el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado otra solicitud previa, respecto de la misma deuda tributaria.

### **B).- Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección.**

Se regula la formación del Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos a que se refiere el apartado quinto del anexo de la LIVA. Estará integrado por las personas o entidades, cualquiera que sea su condición, que extraigan de los depósitos fiscales los productos incluidos en los ámbitos objetivos de los citados impuestos y la inclusión en él, que formará parte del Censo de empresarios, profesionales y retenedores, se realizará previa solicitud del interesado, en la forma prevista para la declaración de alta o de modificación de datos censales. Por su parte, la disposición adicional única de la norma ahora publicada determina que la inclusión o exclusión de los operadores de este registro vendrá referida a uno u otro tipo de productos y será efectiva desde el día siguiente al de la adopción por el órgano competente del correspondiente acuerdo motivado de inclusión o exclusión, que deberá ser notificado al interesado. Dicho registro tendrá carácter público y podrá ser consultado por los titulares de depósitos fiscales o por cualquier interesado, en todo momento, por vía electrónica. Los operadores de hidrocarburos que se encuentren en el listado de operadores al por mayor de productos petrolíferos se considerarán incluidos en el registro en el momento de entrada en vigor de su regulación.

Se sustituyen las referencias al «Registro de exportadores y otros operadores económicos en régimen comercial» por «Registro de devolución mensual», para adecuarlas a la denominación vigente.

Se modifica la obligación informativa de las entidades aseguradores en relación con los seguros de vida, en consonancia con el cambio operado en la regla de valoración de estos en el IP por parte de la Ley 11/2021, de 9 de julio. Asimismo, se reforma en el mismo sentido la obligación de informar de los seguros de vida o invalidez de los que se sea tomador y de las rentas vitalicias o temporales de las que se sea beneficiario contratados con entidades establecidas en el extranjero, de forma que la regla de valoración sea la misma, aunque en este caso sea el tomador o beneficiario el que suministre la información.

Se desarrollan reglamentariamente las obligaciones informativas sobre tenencia de monedas virtuales y operaciones que se efectúen con ellas establecidas por la Ley 11/2021, de 9 de julio. A tal fin, se concreta el contenido de la información a suministrar, sin perjuicio de que la orden ministerial que apruebe el modelo de declaración pueda detallarlo, y se determinan algunas reglas de valoración necesarias para que el suministro de información pueda efectuarse en la moneda de curso legal. Asimismo, se desarrolla reglamentariamente la obligación de informar acerca de las monedas virtuales situadas en el extranjero. Las primeras declaraciones relativas a las obligaciones de información sobre monedas virtuales deberán presentarse a partir de 1 de enero de 2024 (disposición transitoria primera del Real Decreto 249/2023, de 4 de abril).

Con el fin de favorecer la eficiencia administrativa se modifican los criterios de atribución de competencias en el ámbito de las Administraciones tributarias.

Se modifica la normativa sobre liquidación de intereses de demora a favor de los obligados tributarios en el caso de las devoluciones tributarias acordadas en el procedimiento de inspección. Se aclara que en el cómputo del período de devengo no se tendrán en cuenta los supuestos de extensión del plazo que concurren en dichos procedimientos.

Se reconoce que la revocación del número de identificación fiscal podrá efectuarse en todas las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos, no solo en las de comprobación censal, y se incluye una nueva causa de revocación por incumplimiento durante cuatro ejercicios consecutivos de la obligación de depositar las cuentas anuales en el registro mercantil (solo se podría rehabilitar si se constata la subsanación del incumplimiento).

Se introducen cambios en el régimen jurídico de la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, como consecuencia de las modificaciones realizadas por la LGT. Estas modificaciones exigen que la solicitud de autorización de entrada en él incorpore el acuerdo de entrada efectuado por la autoridad competente de la Administración tributaria y ese acuerdo también se exigirá para la entrada en determinados lugares que no sean el domicilio citado cuando exista oposición.

Se flexibiliza la formalización del informe ampliatorio en el caso de las actas por disconformidad. Podrá emitirse cuando sea necesario para completar la información de dichas actas.

### **C).- I.S.D: Nombramiento de representantes por residentes en el extranjero**

Se incorpora una modificación técnica en los libros registros de facturas emitidas del IVA, con el objetivo de habilitar el registro de modificaciones en la base imponible y cuota por las que no exista obligación de expedir una factura rectificativa, tales como los ajustes en cuota derivados de los regímenes especiales en los que la base imponible se determina por el margen de beneficio. Asimismo, se regula un plazo de envío de las anotaciones que no están documentadas en factura rectificativa.

#### **D).- Modificación I.R.P.F. e I.S.**

Se clarifica cuáles son las consecuencias del incumplimiento del fraccionamiento especial de pago de la deuda tributaria del IRPF. En concreto, para disfrutar de él se exige que se ingrese el 60 % de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación en plazo. Si se incumple este requisito se iniciará el período ejecutivo para el importe total a ingresar de la autoliquidación.

La Ley 11/2021, de 9 de julio, modificó el artículo 94 de la LIRPF para igualar el tratamiento fiscal aplicable en el IRPF a las inversiones en fondos y sociedades de inversión cotizados en el extranjero, que podían aplicar un diferimiento de tributación por reinversión, con el que tienen las inversiones en los fondos y sociedades de inversión cotizados regulados por la normativa española de instituciones de inversión colectiva, para los que dicho diferimiento no resulta posible. La norma ahora publicada extiende la actual exclusión de retención existente en el RIRPF para las ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en las instituciones de inversión colectiva españolas que tienen la consideración de fondos de inversión o sociedades de inversión cotizados, a las instituciones de inversión colectiva equivalentes constituidas en otros Estados, con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen, sobre la base de que su naturaleza y régimen de funcionamiento son equiparables al que tienen las constituidas en España.

Paralelamente, **también se modifica el RIS** para extender la exclusión de retención sobre las rentas procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en los fondos o sociedades de inversión cotizados a las instituciones de inversión colectiva equivalentes en otros Estados, independientemente del mercado en el que coticen, ya que el régimen de retenciones e ingresos a cuenta en materia de instituciones de inversión colectiva es esencialmente el mismo en ambos impuestos.

#### **1.2. Orden HFP/405/2023, de 18 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. (B.O.E. 25/04/2023)**

Se reduce los índices de rendimiento neto aplicables en 2022 por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales, las cuales se localizan en determinadas zonas geográficas, en los términos que recoge su anexo; y eleva la reducción general sobre el rendimiento neto de módulos, establecida con carácter general en el 15 %, al 25 % para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales que determinen el rendimiento neto por el método de estimación objetiva.

#### **1.3. Ley 11/2023, de 8 de mayo, de trasposición de Directivas de la Unión Europea. En el ámbito fiscal, la norma modifica la LIVA para introducir ciertas obligaciones de registro y suministro de información para los proveedores de servicios de pagos transfronterizos e introduce novedades que afectan a los impuestos especiales.. (B.O.E. 09/05/2023)**

Su título III introduce las necesarias modificaciones en la LIVA a fin de incorporar parcialmente a nuestro ordenamiento interno la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago. Se reforma el título X de la norma, denominado «Obligaciones de los sujetos pasivos», incorporándole tres nuevos artículos y dividiéndolo en dos capítulos para sistematizar las obligaciones que



afectan a todos los sujetos pasivos y las específicas derivadas del comercio electrónico.

Su título V modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales, y la Directiva (UE) 2020/1151 del Consejo, de 29 de julio de 2020, por la que se modifica la Directiva 92183/CEE relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.

Las modificaciones introducidas en el ámbito del IVA entrarán en vigor el 1 de enero de 2024, mientras que las correspondientes a los impuestos especiales lo harán con la entrada en vigor general de la norma, el 10 de mayo de 2023.

En el ámbito del comercio electrónico, la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, ha diseñado un sistema sencillo que va a imponer a los proveedores de servicios de pago la obligación de mantener registros suficientemente detallados de los pagos transfronterizos realizados en los que intervengan y a suministrar esta información a la Administración tributaria.

Será necesario registrar y comunicar los pagos transfronterizos cuando el ordenante esté ubicado en un Estado miembro y el beneficiario esté situado en otro Estado miembro o en un país o territorio tercero. Por otra parte, la única información relativa al ordenante del pago que deberá conservarse es la referente a su ubicación y con respecto al beneficiario habrá que conservar la información que permita detectar una posible actividad económica. En ese sentido, y como indicativo de la posible realización de una actividad económica, se fija un límite mínimo de 25 pagos transfronterizos recibidos por un mismo beneficiario en un trimestre natural. Una vez se alcance dicho límite, surgiría la obligación de mantenimiento de registros y su notificación a la Administración tributaria.

Por otra parte, y dado que en un único pago de un ordenante a un beneficiario pueden participar varios proveedores de servicios de pago, será necesario que todos los que participen en la cadena que asegura la transferencia de fondos del ordenante al beneficiario cumplan con la obligación de mantenimiento de los registros y su notificación, salvo algunas exclusiones contenidas en la propia regulación. Ahora bien, estas obligaciones no serán de aplicación a aquellos proveedores de servicios de pago que queden fuera del ámbito de aplicación del Real Decreto ley 19/2018, de 23 de noviembre. Los proveedores de servicios de pago conservarán los registros citados por un período de tres años naturales.

Estas obligaciones no serán de aplicación hasta el 1 de enero de 2024, pero resulta necesario que los proveedores de servicios de pagos conozcan con la suficiente antelación su contenido y ámbito de aplicación, para que puedan adaptar sus sistemas y procedimientos informáticos a fin de garantizar su cumplimiento. Asimismo, y antes de la entrada en vigor de las modificaciones, será necesario que se apruebe el desarrollo reglamentario de la medida y los requisitos técnicos que posibiliten su aplicación. Por ello, la transposición de la directiva que ahora se acomete es tan solo parcial.

## 2. TERRITORIOS FORALES

### 2.1. ÁLAVA

**Orden Foral 254/2023, de la diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 18 de abril por la que se aprueba los modelos 592 'Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables. Autoliquidación', A22 'Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables. Solicitud**



de devolución', 592C 'Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables. Contabilidad de existencias' y 592R 'Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables. Libro registro de existencias', determinar la forma y procedimiento para su presentación y regular la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias. (BOTH 15/05/2023)

Se aprueban los modelos propios de este Impuesto, así como los plazos etc. consecuencia de la concertación de este Impuesto antes comentada.

No hay diferencias en cuanto al hecho imponible, plazos, modelos etc, con respecto al modelo estatal, simplemente el plazo para presentar el Impuesto correspondiente a Marzo y Abril, que se establece en el día 25/05/2023.

## 2.2. GIPUZKOA

### 2.2.1. Decreto Foral 7/2023, de 25 de abril, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de retenciones. (B.O.G. 28/04/2023)

Se reduce del 15 al 7 por 100 el tipo de retención para las actividades económicas desarrolladas por artistas en determinados supuestos. Para la aplicación del nuevo tipo de retención del 7 por 100 será necesario que la o el artista hubiera obtenido en el período impositivo anterior unos rendimientos íntegros de tales actividades inferiores a 15.000 euros y que estos representen su principal fuente de renta, entendida esta última como más del 75 por 100 de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por la o el contribuyente en dicho ejercicio. Por otro lado, el porcentaje de retención sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual será del 15 por 100 y se aplicará el 7 por 100 cuando se trate de anticipos a cuenta derivados de la cesión de la explotación de derechos de autor que se vayan a devengar a lo largo de varios años.

La modificación relativa a los tipos de retención aplicables a los rendimientos del capital mobiliario (propiedad intelectual) se incorpora con efectos a partir de 1 de enero de 2023, y la modificación relativa a los tipos aplicables a los rendimientos de la actividad económica con efectos a partir de 26 de enero de 2023, reproduciendo así los efectos de la aprobación de las medidas en territorio común

## 2.3. BIZKAIA

### 2.3.1. ORDEN FORAL 113/2023, de 28 de marzo, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regula la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo 2022 y se establecen los plazos de ingreso de la deuda tributaria resultante. (B.O.B. 04/04/2023)

La presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo 2022, se efectuará en el plazo comprendido entre el 17 de abril y el 30 de junio de 2023.

La deuda tributaria resultante de la liquidación provisional practicada por la Administración tributaria como consecuencia de una declaración con resultado a ingresar presentada por el o la contribuyente dentro del período voluntario de presentación de la declaración y que contenga un resultado y unos datos que no difieran de los contenidos en dicha declaración deberá ser ingresada, o deberá solicitarse su aplazamiento o fraccionamiento, antes de que concluya el plazo de los 3 días hábiles siguientes al de la finalización del mencionado período

voluntario de presentación de la declaración, es decir, hasta el 5 de julio de 2023, inclusive.

En estos casos, cuando el o la contribuyente opte por el ingreso mediante domiciliación bancaria, el cargo que corresponda será realizado el 6 de julio de 2023, o en los tres días hábiles siguientes.

Cuando no se dé la circunstancia a que se refiere el apartado anterior, para el ingreso de la deuda tributaria será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1.b) del artículo 60 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En el supuesto de que el o la contribuyente opte por el pago mediante domiciliación bancaria, el cargo en la cuenta bancaria proporcionada se realizará desde la fecha posterior más próxima al fin de periodo voluntario de pago de la liquidación recibida de entre las dos que se establecen a continuación y los tres días hábiles siguientes: — Día 25 del mes en curso o inmediato hábil posterior. — Día 10 del mes en curso o mes siguiente o inmediato hábil posterior

### 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
STC (Rec 735/2022)	9.03.2023	<b>IIVTNU. Gestión. Límites materiales de los Decretos Leyes. Principio de legalidad.</b> El Tribunal Constitucional, mediante una nota de prensa publicada en su página web adelanta el fallo de su <u>STC 17/2023 de 9 de marzo de 2023</u> , en el que avala la regulación mediante Real decreto Ley del IIVTNU (plusvalía) y desestima el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Partido Popular. El Pleno del Tribunal Constitucional ha desestimado por mayoría el recurso de inconstitucionalidad contra el <u>Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre</u> , que fue dictado con la finalidad de adaptar los preceptos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), conocido como plusvalía municipal. Los recurrentes consideraron que la totalidad del real decreto-ley incurría en una doble vulneración del art. 86.1 CE: carecer del presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad; e infringir los límites materiales que se imponen constitucionalmente a este tipo de normas. La sentencia, de la que ha sido ponente el Presidente Cándido Conde-Pumpido Tourón, desestima el recurso de inconstitucionalidad promovido frente al citado Real Decreto-ley 26/2021, porque el Tribunal Constitucional, en primer lugar, aprecia en las medidas aprobadas la exigible conexión de sentido con la situación de extraordinaria y urgente necesidad, con una situación económica problemática explícita y razonada. Los preceptos impugnados tuvieron como finalidad colmar el vacío normativo producido por la declaración de inconstitucionalidad llevada a cabo por la <u>STC 182/2021</u> y, de no haberse aprobado la norma cuestionada, no hubiera sido posible seguir recaudando el impuesto por parte de las entidades locales. En segundo lugar, la sentencia no entiende vulnerados los límites materiales que el art. 86.1 CE (en relación con el art. 31.1 CE) establece para la utilización del decreto-ley en materia tributaria. Considera, en particular, que atendiendo a la posición del IIVTNU en el sistema tributario español, la regulación impugnada, aunque modifique la base imponible de este impuesto local, no ha alterado sustancialmente la posición de los obligados a contribuir según su capacidad económica en el conjunto del sistema tributario, de manera que no ha afectado a la esencia del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el art. 31.1 CE. <a href="http://www.normacef.es">www.normacef.es</a> .
Auto TS (Rec 6223/2022)	22.03.2023	<b>HACIENDAS FORALES. PAÍS VASCO. Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003.</b> Los hoy recurrentes, en calidad de herederos del causante, interpusieron recurso contencioso-administrativo, aduciendo, entre otros motivos de impugnación,

que no cabía excluir del plazo máximo del procedimiento de comprobación limitada el periodo existente entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020 puesto que la Administración tributaria debía haber justificado suficientemente la imposibilidad de continuar las actuaciones durante dicho periodo, circunstancia que no se produjo. La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular sostiene que «Sin embargo, respecto de la incidencia sobre el plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación limitada de lo dispuesto por el art. 5 del Decreto Foral-Norma 1/2020 de que no computaría el periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 1 de junio, a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, (80 días) por ser un período incluido en la duración del revisado en este proceso-, hay que destacar que cobra total transcendencia habida cuenta de la conclusión a que acaba de llegar esta Sala, pues no pueden acogerse las razones en contra de la parte recurrente, una vez que se trata de una previsión objetiva y ex lege que no estaba vinculada a su aplicación en exclusiva por el Servicio de Gestión (o por el TEA Foral) y que podría haber sido eficazmente invocada incluso por vez primera en el proceso. Tampoco resulta acogible que para ser aplicable debiese apreciarse un perjuicio para el administrado, -que es argumento sin soporte alguno-, en tanto que la medida derivada de la pandemia obedeció en total puridad a la paralización de la actividad administrativa, y durante ese periodo la Administración Tributaria no pudo actuar con normalidad en los procedimientos». La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, la previsión del art. 5 del Decreto Foral-Norma de Gipuzkoa 1/2020, de 24 de marzo (esencialmente coincidente con la del art. 33.5 del Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo) en virtud de la cual el periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 1 de junio de 2020 no computa a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión, opera automáticamente sin necesidad de motivación específica o es preciso, para su operatividad, que el acto administrativo que ponga fin al correspondiente procedimiento justifique suficientemente la imposibilidad de haber realizado trámites y actuaciones durante ese periodo. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

#### **STSJMadrid (Rec 733/2020) 1.02.2023 IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. BASE IMPONIBLE. GASTOS DEDUCIBLES.**

**Retribuciones a administradores y consejeros.** El TSJ de Madrid analiza si es correcta la deducción de las retribuciones a administradores y consejeros. Por diversas sentencias se declaró nulo, en lo que ahora importa, el acuerdo de la entidad, adoptado en el punto 1º de la Junta General celebrada en fecha 15 de marzo de 2011, que había aprobado una remuneración fija de 30.000 euros anuales para cada uno de los miembros del órgano de administración por el desempeño de las funciones propias del cargo durante el ejercicio económico 2011. La Inspección traslada la declaración de nulidad del acuerdo de fecha 15 de marzo de 2011 a los acuerdos adoptados por la sociedad el 28 de junio de 2012 y 27 de junio de 2013, que aprobaron las retribuciones de los miembros del órgano de administración para los ejercicios 2012 y 2013. Es decir, la liquidación recurrida extiende a los ejercicios 2012 y 2013 la decisión relativa al ejercicio 2011 por entender que los acuerdos de la sociedad de fechas 28 de junio de 2012 y 27 de junio de 2013 se aprobaron en idénticos términos y por la misma cuantía que la del ejercicio 2011. Ahora bien, la Sala no puede compartir el criterio de la Administración, ya que, en primer lugar, los acuerdos de la sociedad actora referidos a los años 2012 y 2013 no han sido objeto de impugnación y, por tanto, no se han declarado nulos, de modo que tienen plena eficacia jurídica, y por otro lado, frente a lo que afirma la Inspección, no consta que en los ejercicios 2012 y 2013 concurriesen las mismas circunstancias que dieron lugar a la declaración de nulidad del acuerdo relativo al año 2011. Así las cosas, la admisión o no de la deducción de los rendimientos abonados en los ejercicios 2012 y 2013 a los miembros del órgano de administración de la sociedad actora vendrá determinada por el cumplimiento de los requisitos a los que el ordenamiento jurídico condiciona la deducción, pero no puede derivar de una nulidad que no ha sido solicitada por persona legitimada ni, por tanto, declarada por ningún órgano jurisdiccional. Pues bien, el art. 20 de los Estatutos de la sociedad actora establece que los administradores tendrán la retribución fija que, para cada ejercicio, determine la Junta General. Y las retribuciones para los ejercicios 2012 y 2013 se determinaron por las Juntas Generales celebradas en las fechas antes indicadas. Por

tanto, se cumplen las exigencias legales para admitir la deducción de las retribuciones de los administradores de la entidad actora en los ejercicios 2012 y 2013, debiendo anularse en este punto la liquidación recurrida. [www.normacef.es](http://www.normacef.es)

**TEAC (Res 4219/2021) 31.01..2023**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. SEGURO DE VIDA, NO RESIDENTE SEPARADO LEGALMENTE.** Tras el fallecimiento del asegurado no residente de un seguro colectivo sobre la vida con cobertura de fallecimiento, resulta beneficiaria la cónyuge superviviente, siendo satisfecho el importe derivado de dicho seguro por una entidad española. Los cónyuges habían disuelto judicialmente su matrimonio con anterioridad al fallecimiento. A efectos del ISD, constituye hecho imponible, tanto la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier título sucesorio, así como la percepción de cantidades por los beneficiarios de seguros de vida, cuando el contratante sea persona diferente al beneficiario (LIS art.3.1; RISD art.13). Como la cónyuge superviviente tiene su residencia habitual en España, a efectos del impuesto es sujeto pasivo por obligación personal. En relación con la competencia para liquidar el impuesto, si el Estado o la CA, hay que tener en cuenta que se exige la concurrencia de dos requisitos para que se entienda producido en el territorio de una CA: el sujeto pasivo resida en España y la existencia de una serie de puntos de conexión (constituya el territorio de la residencia habitual del causante a la fecha del devengo para las adquisiciones mortis causa y la percepción de las cantidades de los seguros de vida cuando se produzcan de forma simultánea a la adquisición mortis causa; el territorio en el que radiquen los bienes inmuebles para la donación de los mismos; y el territorio de la residencia habitual del donatario a la fecha del devengo para el resto de donaciones) (L 22/2009 art.32). No obstante lo anterior, en este caso no puede entenderse que exista punto de conexión ya que la beneficiaria no realiza ninguna adquisición a título sucesorio, sino que la percepción de las cantidades procedentes del seguro de vida se produce de manera aislada, por lo que el rendimiento no se puede entender producido en el territorio de ninguna CA, correspondiéndole por tanto el rendimiento al Estado. En cuanto a la aplicación de reducción en la base imponible del ISD relativa al grado de parentesco, el Tribunal Supremo ha declarado que el grado de parentesco se mantiene incluso cuando en el momento del devengo se ha producido la extinción del vínculo matrimonial del que surge el vínculo por afinidad -no convirtiéndose por tanto en un extraño y pudiendo seguir aplicando la reducción prevista para dicho grado de parentesco- (entre otras, TS 20-3-18, EDJ 26732; TS 22-4-19, EDJ 568327). No obstante, este caso no guarda identidad ya que la relación entre el causante y el beneficiario del seguro no es de parentesco sino exclusivamente una relación matrimonial, habiendo finalizado la misma con anterioridad al fallecimiento del asegurado. El matrimonio queda reducido a una relación entre cónyuges como un vínculo esencial "sui generis", es decir, se generan una serie de derechos y obligaciones para los cónyuges, pero no una relación de parentesco (entre otras, TS 18-3-03, EDJ 15204), los cuales cesan una vez extinguido el matrimonio, teniendo efectos frente a terceros. En consecuencia, la consideración dentro del Grado II de parentesco previsto para los cónyuges, a efectos de la aplicación de la reducción del ISD, solo se aplica a los que tuvieran dicha condición en el momento del devengo del impuesto, no pudiendo hacerse una interpretación extensiva de la LISD art.20.2. Por tanto, dado que en este caso el divorcio se había producido con anterioridad al fallecimiento, no puede ser aplicable la reducción pretendida al haberse extinguido con anterioridad al devengo del impuesto el vínculo matrimonial. [www.qmemento.com](http://www.qmemento.com)

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT (V0420-23)	24-02-2023	<b>IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS. RÉGIMEN ESPECIAL DE TRABAJADORES DESPLAZADOS. OBLIGACIÓN.</b> El consultante, abogado de profesión, en el momento de la consulta es residente fiscal en Arabia Saudí. En particular, ha sido residente fiscal en los Emiratos Árabes Unidos durante los años 2018, 2019 y 2020 y, en Arabia Saudí durante 2021 y 2022. Si bien, se plantea trasladar

su residencia fiscal a España durante el mismo año 2023, cumpliendo con los requisitos previstos en el artículo 93 de la LIRPF para poder aplicar el régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español, conocido como régimen de impatriados. El consultante es titular de activos situados fuera de España, cuyo valor neto es superior a tres millones setecientos mil euros (3.700.000 euros). **Si los contribuyentes acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados del IRPF, y que sean contribuyentes del ITSGF, tributan en este último impuesto por obligación real durante todo el plazo en el que estén acogidos a dicho régimen de impatriados.** CONCLUSIONES: Primera: el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas es un impuesto cuya configuración coincide básicamente con la del Impuesto sobre el Patrimonio, tanto en cuanto a su ámbito territorial, exenciones, sujetos pasivos, bases imponible y liquidable, devengo y tipos de gravamen, como en el límite de la cuota íntegra. La diferencia fundamental reside en el hecho imponible, que grava solo aquellos patrimonios netos que superen los 3.000.000 de euros. Segunda: en la regulación del sujeto pasivo del ITSGF, no solo se efectúa una remisión explícita a la LIP, sino que se indica expresamente que los sujetos pasivos del ITSGF lo son “en los mismos términos” que los sujetos pasivos del IP. Tercera: conforme a las conclusiones anteriores, los sujetos pasivos del ITSGF que estén debidamente acogidos al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español del artículo 93 de la LIRPF y que, por tanto, tributen por el IRNR, quedan sujetos por obligación real no solo al IP, sino también al ITSGF durante todo el plazo en el que estén acogidos al IRNR. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

DGT (V0146-23) 6-02-2023

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. RÉGIMEN DE VIAJEROS. DEVOLUCIÓN DE CUOTAS.** El consultante es un establecimiento comercial, establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, que ha efectuado ventas de bienes a un turista noruego. El turista noruego se desplaza a Alemania donde procede a presentar los bienes en el momento de la salida fuera de la Comunidad junto con la factura de compra y el documento electrónico de reembolso facilitado por el consultante. La aduana alemana, no obstante, procede al visado únicamente de la factura de compra en base a que desconoce qué es el documento electrónico de reembolso establecido por la Administración española. Si el establecimiento comercial debe proceder al reembolso de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por el turista noruego como consecuencia de la aplicación del régimen de viajeros. Descendiendo al supuesto objeto de consulta, el establecimiento comercial que ha efectuado la venta al turista noruego no ha recibido de éste el DER visado por la Aduana de salida, en este caso, la Aduana alemana, sino la factura de compra visada por la misma en base a que dicha Aduana desconocía qué era el documento electrónico de reembolso y, por tanto, la misma sólo procedió a visar la factura. El consultante cuestiona si con la factura debidamente visada por la Aduana de salida podría proceder a la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido al comprador a pesar de no disponer del DER visado. En este sentido cabe destacar que la exención de las exportaciones en régimen de viajeros, que se hacen efectivas a través del reembolso de las cuotas soportadas en el territorio de aplicación por parte de los proveedores o entidades colaboradoras, se condiciona al requisito material de que los bienes adquiridos salgan efectivamente del territorio de la Comunidad en el plazo, reglamentariamente establecido, de tres meses desde su entrega. Además, dicha salida de los bienes con destino fuera de la Comunidad puede efectuarse por un Estado Miembro distinto al Estado Miembro al que pertenezca el proveedor, tal y como acontece en el supuesto objeto de consulta, sin que dicha circunstancia pueda constituir un obstáculo para la correcta aplicación de la exención aplicable en régimen de viajeros. No hay que olvidar, además, que la existencia del DER se enmarca en el procedimiento para la devolución del IVA a extranjeros que ha desarrollado la Agencia Estatal de Administración Tributaria destinado a digitalizar el sellado de salida (DIVA) si bien puede ocurrir, como así parece acontecer de la información suministrada en el escrito de consulta, que las Administraciones Tributarias de otros Estados Miembros no tengan implementado un procedimiento

similar al español, y continúen operando, en casos como el consultado, con el visado de la propia factura de compra que presentará el viajero con motivo de su salida fuera de la Comunidad. En base a todo lo anterior, y de acuerdo con una interpretación de la normativa nacional acorde con la directiva comunitaria que alude como prueba de exportación a "la factura o un documento justificativo equivalente, provista del visado de la aduana de salida de la Comunidad", este Centro directivo entiende, que, en supuestos como el consultado, cuando la salida se produce por un Estado Miembro distinto de España en el que la Aduana competente sólo procede al visado de la factura, debe garantizarse la aplicación de la exención del régimen de viajeros, y por tanto, el debido reembolso por parte del proveedor o entidades colaboradoras siempre y cuando se den el resto de requisitos materiales y formales previstos en la Ley y en el Reglamento del Impuesto, y en concreto, la salida de los bienes adquiridos por los viajeros fuera de la Comunidad, cuestión que parece acreditar la Aduana de salida mediante el visado de la factura correspondiente. De no aplicarse lo dispuesto en el párrafo anterior, y denegarse la exención, y por tanto, el reembolso, en base a la no aportación de un documento que la Aduana de salida se niega a visar al no estar previsto en su legislación nacional, se estaría generando una situación discriminatoria entre los viajeros que, habiendo adquirido bienes en el territorio de aplicación del Impuesto, salgan por dicho territorio fuera de la Comunidad con respecto a aquellos que realicen estas mismas compras, se desplacen a otro Estado Miembro y efectúan su salida desde los mismos con destino fuera de la Comunidad. Dicha diferencia de trato, en función de cuál sea la Aduana de salida con destino fuera de la Comunidad, entiende este Centro directivo, sería contraria al principio de igualdad de trato, debiendo la tributación de ambas situaciones ser homogénea en aras de garantizar dicho principio que, de acuerdo con la jurisprudencia comunitaria, exige que no se trate de manera diferente situaciones que son comparables y que situaciones diferentes no sean tratadas de manera idéntica, salvo que este trato esté justificado objetivamente (sentencias de 12 de noviembre de 2014, Guardian Industries y Guardian Europe/Comisión, C 580/12 P, EU:C:2014:2363, apartado 51, y de 4 de mayo de 2016, Pillbox 38, C 477/14, EU:C:2016:324, apartado 35). el turista noruego como consecuencia de la aplicación del régimen de viajeros. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

DGT (V0092-23) 25-01-2023

**IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS. LIQUIDACIÓN DE SOCIEDAD DE GANANCIALES. CONSTITUCIÓN DE HIPOTECA. EXENCIÓN.** El consultante, divorciado desde hace tres años, y su exmujer quieren firmar la liquidación de la sociedad de gananciales ante notario. De dicha liquidación, su exmujer se adjudicaría la vivienda familiar y el ajuar y, el consultante se adjudicaría un local. De la citada liquidación, la exmujer tendría un exceso de adjudicación de 200.000 euros, que de acuerdo con lo pactado entre ambos querrían hacer constar que ella reconoce adeudar al consultante esa cantidad y que se compromete a pagársela en 15 años consecutivos. Para garantizarse el cobro de esa deuda reconocida, el consultante y su exmujer plantean la posibilidad de constituir, en la misma escritura de liquidación de la sociedad de gananciales, una cláusula donde se diga que se constituye una hipoteca sobre la vivienda que ella se adjudica, de manera que el consultante pueda garantizarse el cobro de lo que su exmujer reconocerá que le adeuda en caso de impago. Si la operación consistiera en la constitución de hipoteca en garantía de un préstamo, no se liquidaría la constitución del derecho real de hipoteca, sino que el sujeto pasivo tributaría exclusivamente por el concepto de préstamo. Si bien, el artículo 45.I.B.15 del TRLITPAJD declara exentos del impuesto "Los depósitos en efectivo y los préstamos, cualquiera que sea la forma en que se instrumenten...". Por tanto, se trataría de una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas, pero exenta. No obstante, conforme a la información facilitada por el consultante, la operación consiste en se trata de la constitución de un derecho real de hipoteca en garantía de una deuda, es decir, el derecho real que se constituye no es en garantía de un préstamo, por lo que la operación estará sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas al tipo impositivo del 1 por ciento, no siéndole de aplicación exención alguna. El sujeto pasivo será aquel a cuyo favor se realice la constitución del derecho real.

esto es, el consultante. **CONCLUSIÓN:** Primera: Considerando, conforme a la información facilitada por el consultante, que la operación consiste en la constitución de un derecho real de hipoteca en garantía de una deuda, es decir, que el derecho real que se constituye no es en garantía de un préstamo, dicha operación tributaría como transmisión patrimonial onerosa al tipo impositivo del 1 por ciento. El sujeto pasivo será aquel a cuyo favor se realice la constitución del derecho real, esto es, el consultante. Segunda: La operación no estará exenta conforme al artículo 45.1.B.15 del TRLITPAJD, puesto que dicha exención solo se aplicaría si el derecho real de hipoteca se constituyese en garantía de un préstamo, de forma simultánea a su concesión o si en su otorgamiento estuviese prevista la posterior constitución de la garantía. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)

DTG (V2489-22) 01-12-2022

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. ERROR CONTABLE. IMPUTACIÓN TEMPORAL. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN.** La entidad consultante se dedica a la prestación de servicios de pompas fúnebres y/o funerarias en su más amplio sentido, teniendo una antigüedad de más de 25 años. Tras un análisis de la contabilidad, se ha detectado la existencia de un saldo erróneo en la cuenta contable "caja, efectivo", siendo el mismo un importe elevado por la no contabilización de gastos y/o tickets correspondientes al año 2013 y anteriores. Se va a proceder a realizar en el ejercicio 2018 el ajuste contable de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de registro y valoración nº22 del Plan General de Contabilidad, dando de baja el saldo correspondiente de la cuenta "caja, efectivo", siendo la contrapartida reservas voluntarias. Por otro lado, la entidad consultante ha aplicado la reserva de capitalización en el año 2017. La entidad consultante manifiesta en el escrito de consulta que ha cometido un error contable consistente en no registrar unos gastos correspondientes a los años 2018 y anteriores y que para su subsanación procede la aplicación de la Norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (en adelante, NRV 22ª del PGC). En la presente contestación, este Centro Directivo parte de la premisa de que los gastos no contabilizados tendrían carácter de fiscalmente deducibles y de que la contabilización del error contable a que se refiere el escrito de consulta se realiza de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas, y responde a la aplicación del principio de devengo. or tanto, en el supuesto planteado en el escrito de consulta, en la medida en que la consultante contabilice en un ejercicio posterior un gasto devengado en un ejercicio prescrito, no procedería admitir la deducibilidad fiscal del mismo, una vez registrado contablemente, toda vez que la admisión de su deducción determinaría una tributación inferior de la que procedería por aplicación de las normas de imputación generales. Por su parte, en el caso de que no se derivara una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de la norma general de imputación temporal, la imputación contable del gasto devengado en un ejercicio no prescrito, se integrará en la base imponible del ejercicio en que, de acuerdo con los criterios contables, se registre el cargo a reservas por la subsanación del error contable. El artículo 25.1.a) de la LIS requiere que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad. De conformidad con la literalidad del artículo el requisito de mantenimiento se refiere al importe del incremento de los fondos propios y no a cada una de las partidas de los fondos propios que se hayan visto incrementadas. Consecuentemente, la disposición de cualquiera de los conceptos que forman parte de los fondos propios en la fecha de cierre del ejercicio en el que se produce el incremento no supondría el incumplimiento del requisito de mantenimiento siempre que el importe del incremento de fondos propios se mantenga en términos globales, por parte de la entidad que los generó, durante el plazo de mantenimiento. De acuerdo con lo anterior, en cuanto a la segunda cuestión planteada, el cargo a reservas efectuado por la entidad consultante motivado por la aplicación de lo dispuesto para los errores contables en la NRV 22ª PGC, supondrá un menor importe

de los fondos propios al cierre del ejercicio 2018 a efectos de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios.  
[www.aeat.es](http://www.aeat.es)

#### 4. CONVIENE RECORDAR

##### 4.1. Plazos de pago y devolución del I.R.P.F.

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el importe que resulte a ingresar se cobrará a partir de la finalización del plazo de presentación, si ha sido domiciliada, esto es, desde el 30 de junio, salvo en Álava donde el plazo finaliza el 26 de junio y en Navarra donde el plazo finaliza el 23 de junio. Asimismo, a quienes hayan optado por fraccionar el pago y lo hayan domiciliado, el importe se les cargará en cuenta el día 6 de noviembre si son contribuyentes de Territorio Común, y el día 10 del mismo mes, si se trata de contribuyentes de los Territorios Forales.

En las declaraciones presentadas ante la Agencia Tributaria, en Territorio Común, cuando no se haya domiciliado el segundo pago deberá utilizarse para realizar este ingreso el modelo 102.

A aquellos contribuyentes a los que el resultado de las declaraciones-autoliquidaciones les resulte a devolver, la Administración dispone, como regla general, de un plazo máximo de seis meses desde el término del periodo de presentación de las declaraciones-autoliquidaciones siempre que hayan sido presentadas en plazo. En el supuesto de que se supere el citado plazo de seis meses, la Administración deberá abonar intereses de demora desde la fecha en la que finalicen los seis meses.

Hasta la fecha, las devoluciones en Bizkaia se están realizando de forma ágil, sin perjuicio de que en próximas fechas se reciban solicitudes de documentación y requerimientos referidos a las mismas.

##### 4.2. Impuesto sobre el Patrimonio: personas obligadas a presentar declaración.

**Están obligados a presentar autoliquidación por el Impuesto sobre el Patrimonio** los contribuyentes cuya autoliquidación resulte a ingresar, para lo que será necesario superar el **mínimo exento de 800.000,00 euros en Álava y Bizkaia o 700.000,00 en Territorio Común y Gipuzkoa**, o cuando, no dándose esta circunstancia, el **valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000,00 de euros (3.000.000 de euros en Gipuzkoa)**.

##### 4.3. Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas: personas obligadas a presentar declaración.

Impuesto directo, de naturaleza personal y complementario del Impuesto sobre el Patrimonio que grava el patrimonio neto de las personas físicas de **cuantía superior a 3.000.000,00 de euros**.

Siendo un impuesto aprobado inicialmente para los periodos impositivos 2022 y 2023, dado que la regulación que las Juntas Generales eventualmente realicen del mismo va a tener lugar con posterioridad al devengo del impuesto correspondiente al 2022, es decir, al 31 de diciembre de dicho año, **en los Territorios Forales no va a ser de aplicación para el ejercicio 2022**, limitándose su aplicación, en su caso, al devengo que se producirá el 31 de diciembre de 2023, y ello siempre en los términos que establezcan las Juntas Generales de los Territorios Históricos en la regulación que aprueben.

En Territorio Común sí que será de aplicación tanto en el ejercicio 2022 como 2023 para los contribuyentes que superen el umbral antes indicado. No obstante, hay



que tener en cuenta que en el supuesto de obligación personal la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000,00 euros, lo que implica que el impuesto se exigirá para titularidades patrimoniales netas individuales superiores a 3,7 millones de euros.

#### 4.4. Convocatoria de la Junta General.

La junta general será convocada mediante anuncio publicado en la página web de la sociedad si ésta hubiera sido creada, inscrita y publicada. Cuando la sociedad no hubiere acordado la creación de su página web o todavía no estuviera ésta debidamente inscrita y publicada, la convocatoria se publicará en el "Boletín Oficial del Registro Mercantil" y en uno de los diarios de mayor circulación en la provincia en que esté situado el domicilio social.

Los estatutos, en sustitución de lo establecido en el párrafo anterior, podrán establecer asimismo que la convocatoria se realice por cualquier procedimiento de comunicación individual y escrita, que asegure la recepción del anuncio por todos los socios en el domicilio designado al efecto o en el que conste en la documentación de la sociedad.

En todo caso, la convocatoria expresará el nombre de la sociedad, la fecha y hora de la reunión, el orden del día, en el que figurarán los asuntos a tratar, y el cargo de la persona o personas que realicen la convocatoria.

Entre la convocatoria y la fecha prevista para la celebración de la reunión deberá existir un plazo de, al menos, un mes en las sociedades anónimas y quince días en las sociedades de responsabilidad limitada.

Puede **evitarse el trámite** de realizar la convocatoria y la junta general quedará válidamente constituida para tratar cualquier asunto, sin necesidad de previa convocatoria, **siempre que esté presente o representada la totalidad del capital social y los concurrentes acepten por unanimidad la celebración de la reunión.**

#### 4.5. Los afectados por Fórum Filatélico pueden computar la inversión no recuperada como pérdida patrimonial en la Renta 2022.

En 2022 tuvo lugar la declaración de la conclusión del concurso de Fórum Filatélico así como la extinción de su personalidad jurídica. Tras plantear algunos afectados como debería computar esa pérdida, la Dirección General de Tributos entiende que al cumplirse los requisitos previstos en la norma, concretamente los previstos en las reglas de imputación temporal para los créditos vencidos y no cobrados, los afectados por las pérdidas derivadas de la inversión en Fórum Filatélico pueden incluir el dinero invertido y no recuperado, como **pérdida patrimonial**, en la declaración de la Renta 2022.

Las citadas cantidades se integrarán como pérdida patrimonial que no deriva de la transmisión de elementos patrimoniales, en la **base imponible general**.

Dicha pérdida se integrará y compensará con las ganancias patrimoniales de la base general. Si el resultado de la integración y compensación arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo resultante de la suma de los rendimientos de la base general e imputaciones de renta en el régimen de transparencia fiscal internacional y en Instituciones de Inversión Colectiva constituidas en países o territorios considerados como paraísos fiscales, obtenidos en el mismo periodo impositivo, con el límite del 10% de dicho saldo positivo. Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará, en los cuatro años siguientes, siguiendo el mismo orden indicado. La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios



siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo de cuatro años, mediante la acumulación a pérdidas patrimoniales de ejercicios posteriores.

#### **4.6. Efectos vinculantes de las consultas tributarias escritas.**

La contestación a las consultas tributarias escritas por la Administración en el plazo de 6 meses tienen efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante. En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado dentro de los plazos previstos y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los Órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

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

- 5.1. IVA.-** La aplicación del tipo reducido de IVA a las importaciones de vehículos históricos exige acreditar su valor como objeto de colección (TEAC, 21-2-2023, Rec. 2740/2022).
- 5.2. IRPF.-** La empresa debe indemnizar por no computar como rentas exentas las del trabajo realizado en el extranjero. (STSJPV 1672/2022, 7-9-2022, Rec. 1065/2022).
- 5.3. IRPF.-** La inicial opción tributaria no es irrevocable si obedece a la modificación sustancial en las circunstancias que llevaron a su ejercicio. (TEAC 23-1-2023, Rec. 7110/2021).
- 5.4. IVA.-** Factura emitida con anterioridad a alta en el censo del destinatario. Las actividades empresariales o profesiones se consideran iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes y/o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de estas. (Consulta HFB 22-7-2022).
- 5.5. IRPF.-** Se reconocen como deducibles en IRPF los gastos de decoración y acondicionamiento de las viviendas destinadas al alquiler turístico. (STSJPV 65/2022, 17-2022, Rec. 1141/2020).
- 5.6. IRNR.-** Reducción de capital con devolución de aportaciones socio no residente sin establecimiento permanente. En la medida en que, en base a la normativa aplicable, se entienda obtenido un rendimiento del capital mobiliario, estará sujeto y no exento al IRNR al tipo impositivo del artículo 10 del CDI. (Consulta HFB 22-7-2022).
- 5.7. IMPUESTO PLASTICO.-** La rosca del cierre del envase formará parte del ámbito objetivo del impuesto, al contener plástico, y siempre que se destine a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de un envase no reutilizable. (DGT V0022-23 de 10-1-2023).
- 5.8. IVA.-** La solicitud de aplicación del tipo reducido fue formulada con posterioridad a la adquisición del vehículo y devengo del Impuesto, por lo que no procede su reconocimiento. (OJA Álava, R, 25-2022, Rec. 166/2019).
- 5.9. IRPF.-** La ausencia de un hijo de forma esporádica de la vivienda habitual durante los períodos lectivos del curso escolar no rompe el requisito de convivencia exigido para que el contribuyente pueda aplicar el mínimo por descendientes en su IRPF (DGT V2473-22).



- 5.10. IRPF.-** La condena al pago de los honorarios de letrado y procurador, al no tratarse de un supuesto de pérdidas debidas al consumo ni de ningún otro de los que el mencionado art. 43 NF excepciona de su cómputo como pérdida patrimonial, comporta para la interesada una pérdida patrimonial, imputable al período impositivo en que la sentencia adquiera firmeza. (Consulta General HFG, 13-10-2022).
- 5.11. ITP-AJD.-** La base en el ITP de la adquisición de un particular a otro de una parcela de aparcamiento en régimen de concesión demanial vendrá determinada por el valor real del derecho transmitido y el tipo impositivo será del 7%. (Consulta HFB 21-9-2022).
- 5.12. IRPF.-** La cantidad abonada en concepto de reserva no constituye una entrega a cuenta para la adquisición del inmueble, por lo que no se podrá practicar deducción por adquisición de vivienda habitual. (Consulta General HFG 13-10-2022).
- 5.13. IRPF.-** Deducción de gastos profesionales en la venta de un inmueble. En la factura figuran como clientes 3 personas, y no establece el importe que le corresponde abonar a cada uno de ellos, por lo que, con independencia del porcentaje que les corresponda a la reclamante en la transmisión, no ha probado que pagó la cantidad que pretende deducirse como gasto. (OJA Álava, R, 18-2-2022, Rec. 176/2019).
- 5.14. IVA.-** El tipo impositivo aplicable a la reforma integral de un local para transformarlo en vivienda será el reducido del 10 % siempre que reúnan los requisitos y el destinatario no sea un empresario o profesional. (Consulta HFB 4-10-2022).
- 5.15. IS.-** Rectificación de opciones ejercitadas con la presentación de la autoliquidación. Incremento de la base de la deducción por actividades de innovación tecnológica. Deducción por actividades de innovación tecnológica. Rectificación de opciones ejercitadas con la presentación de la autoliquidación. No se podrá rectificar la autoliquidación del IS para modificar al alza la base de la deducción por actividades de innovación que consignó en la misma por error de hecho. (Consulta General HFB 22-7-2022).

(2) Fuente: Bitopus CISS Fiscal , Actum Fiscal

## 6. CONSULTAS CONTABLES RESULTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 133<sup>(3)</sup>

BOICAC	Nº	CONSULTA
133	1	Sobre el tratamiento contable del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables regulado en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.
133	2	Sobre la formulación del estado de información no financiera en el caso de una sociedad cooperativa agraria.
133	3	Sobre el tratamiento contable de la compensación de gastos derivados del trabajo a distancia.

<sup>(3)</sup> *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

