

# Newsletter 1

Actualidad Fiscal 01 - 2022



Boletín electrónico gratuito para los clientes de FAST AND RELIABLE ASESORES, S.L., miembro de la AEDAF



## Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de empresas emergentes: Novedades en el IRPF

El pasado 27 de diciembre se publicó en el Boletín Oficial del Congreso el Proyecto de Ley de Fomento del Ecosistema de Empresas Emergentes, a través del cual se pretende dar un tratamiento diferenciado a las empresas emergentes (o *startups*, como se conocen en el argot común) respecto a empresas con modelos de negocios convencionales. Es por ello que, como ocurre en países de nuestro entorno, el programa de fomento de este tipo de empresas incorpora tres elementos principales:

- Beneficios fiscales para los emprendedores, trabajadores e inversores.
- Reducción de trabas administrativas y facilitación de visados.
- Flexibilidad en la gestión de la empresa y en la aplicación de los principios mercantiles y concursales.

El Proyecto de ley contiene la **definición de empresa emergente** para delimitar el ámbito de aplicación de este marco normativo, entendiendo por empresa emergente a toda persona jurídica (incluidas las empresas de base tecnológicas) que cumplan simultáneamente las siguientes condiciones:

- Ser de nueva creación o no tener más de 5 años de antigüedad, con carácter general, o de 7 años en el caso de empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada íntegramente en España.
- No haber surgido de una operación de fusión, escisión o transformación (incluidos los términos concentración o segregación).
- Tener su sede social, domicilio social o establecimiento permanente en España.
- El 60 % de la plantilla deberá tener un contrato laboral en España.
- Ser una empresa innovadora.
- No distribuir ni haber distribuido dividendos.
- No cotizar en un mercado regulado.
- Si pertenece a un grupo de empresas definido en el artículo 42 del Código de Comercio, el grupo o cada una de las empresas que lo componen debe cumplir con los requisitos anteriores.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), las principales novedades que se prevén son las siguientes:

### Entrega de *stock options* (arts. 14.2.m), 42.3.f) y 43.1.1º g))

La exención prevista en la normativa actual de 12.000 euros en caso de entrega de acciones propias a los trabajadores se eleva a 50.000 euros cuando se trate de entrega de acciones o participaciones de empresas emergentes. Además, no será necesario que la oferta se realice en las mismas condiciones a todos los trabajadores, sino que bastará con que la misma se efectúe dentro de la política retributiva de la empresa. Si la entrega de acciones o participaciones deriva del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones previamente concedidas, se exigirá que la calificación de empresa emergente se tuviera en el momento de la concesión de la acción.

Adicionalmente, se modifican las reglas de imputación temporal (art. 14.2.m)) para establecer que los rendimientos del trabajo en especie que excedan de la cuantía exenta se imputan en el periodo impositivo en que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que la sociedad salga a bolsa.
- Que las acciones o participaciones salgan del patrimonio del contribuyente.
- Que transcurran 10 años desde la entrega de acciones o participaciones.

En cuanto a la valoración, se establece que la entrega de acciones o participaciones de empresas emergentes será el valor de las suscritas por un tercero independiente en la última ampliación de capital realizada en el año anterior al de la entrega de acciones o participaciones y, en su defecto, el valor de mercado en el momento de la entrega.

### Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación (art. 68.1)

El importe de la deducción por suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación se incrementa del 30 al 50 por ciento de las cantidades invertidas. La base máxima de deducción se eleva de 60.000 a 100.000 euros.

Las acciones o participaciones deben adquirirse en el momento de la constitución de la sociedad o ampliación de capital en los 7 años siguientes a la constitución en caso de empresas emergentes y permanecer en su patrimonio por un plazo superior a tres años e inferior a 12.

En cuanto a la limitación que establece la norma referida a que la participación en la entidad no supere el 40 por ciento junto con la de su cónyuge o parientes, la nueva redacción establece que no afectará en caso de empresas emergentes.

### Régimen especial de impatriados (art. 93)

El Proyecto de Ley pretende introducir las siguientes modificaciones en el régimen especial aplicable a trabajadores desplazados a territorio español (régimen de impatriados):

- Se disminuye el número de periodos impositivos anteriores al desplazamiento a territorio español durante los cuales el contribuyente no puede haber sido residente fiscal en España, **pasando de 10 a 5 años**.
- Se extiende el ámbito subjetivo de aplicación del régimen a los **trabajadores por cuenta ajena**, al permitir su aplicación a trabajadores que, sea o no ordenado por el empleador, se desplacen a territorio español para trabajar a distancia utilizando exclusivamente medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación, así como a administradores de empresas emergentes con independencia de su porcentaje de participación en el capital social de la entidad.

- Se establece la posibilidad de acogerse al régimen especial, esto es, de optar por la tributación por el Impuesto de la Renta de no Residentes, a los **hijos del contribuyente menores de veinticinco años** (o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad) y a su **cónyuge** o, en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, **el progenitor de los hijos**, siempre que cumplan unas determinadas condiciones:
- Que se desplacen a territorio español junto con el contribuyente o en un momento posterior dentro del primer periodo impositivo en el que se aplique el régimen.
- Que se adquiera la residencia fiscal en España como consecuencia del desplazamiento.
- Que no hayan sido residentes durante los 5 periodos anteriores al desplazamiento.
- Que no se obtengan rentas mediante EP en territorio español.
- Que la suma de rentas del ahorro de los contribuyentes a los que le sea de aplicación el régimen sea inferior a la base liquidable del contribuyente que genera el derecho a la aplicación del régimen.
- El régimen especial será de aplicación durante los periodos impositivos en los que sea aplicable al contribuyente que genera el derecho a su aplicación.

#### Régimen fiscal del carried interest

El Proyecto de Ley también clarifica la calificación fiscal de la retribución obtenida por la gestión exitosa de entidades de capital-riesgo (conocida como *carried interest*), al tiempo que se establece un tratamiento fiscal específico para tales retribuciones, en línea con la regulación de los países de nuestro entorno.

De este modo, se añade una disposición adicional quincuagésima a la ley del IRPF "Rendimientos del trabajo obtenidos por la gestión de fondos vinculados al emprendimiento, a la innovación y al desarrollo de la actividad económica."

Conforme a dicha norma, tienen la consideración de rendimiento del trabajo los derivados de participaciones, acciones, u otros derechos que otorguen derechos económicos especiales de alguna de las entidades que a continuación se detallan, obtenidos por las personas administradoras, gestoras o empleadas de dichas entidades o de sus entidades gestoras o del grupo.

Las mencionadas entidades son:

- Fondos de Inversión Alternativa de carácter cerrado definidos en la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011, relativa a los gestores de fondos de inversión alternativos y por la que se modifican las Directivas 2003/41/CE y 2009/65/CE y los Reglamentos (CE) número 1060/2009 y (UE) número 1095/2010 incluidos en alguna de las siguientes categorías:
  - Entidades reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre de Instituciones de Inversión Colectiva.
  - Fondos de capital-riesgo europeos regulados en el Reglamento (UE) n.º 345/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2013, sobre los fondos de capital-riesgo europeos.
  - Fondos de emprendimiento social europeos regulados en el Reglamento (UE) n.º 346/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2013, sobre los fondos de emprendimiento social europeos, y
  - Fondos de inversión a largo plazo europeos regulados en el Reglamento (UE) 2015/760 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2015, sobre los fondos de inversión a largo plazo europeos.
- Otros organismos de inversión análogos a los anteriores.

Estos rendimientos del trabajo se integran en la base imponible con una **reducción del 50%**, siempre que se cumplan determinados requisitos establecidos en la norma.

#### Rendimientos del trabajo exentos en el IRNR

El Proyecto de Ley también prevé la modificación de la Ley del IRNR (ART. 14.1.a) para establecer **que estarán exentos en el IRNR los rendimientos del trabajo en especie que estén exentos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**.

#### Fin de aplicación de los beneficios y especialidades de la Ley

Los beneficios de empresa emergente y sus inversores no serán de aplicación o dejarán aplicarse los beneficios previstos cuando ocurra alguno de los siguientes supuestos:

- Dejen de cumplirse los requisitos para que la empresa sea considerada como empresa emergente y en particular, al término de los cinco o siete años desde la creación de la empresa emergente.
- Se extinga la empresa antes de ese término.
- Sea adquirida por otra empresa que no tenga la condición de empresa emergente.
- El volumen de negocio anual de la empresa supere el valor de cinco millones de euros.
- Lleve a cabo una actividad que generen un daño significativo al medio ambiente.
- Los socios o administradores de la empresa emergente hayan sido condenados por sentencia firme por delitos societarios, financieros y contra la Hacienda pública, de blanqueo de capitales, malversación de caudales públicos o delitos urbanísticos entre otros.



## Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de empresas emergentes: Novedades en el IS

El Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes establece las siguientes medidas de tributación para los contribuyentes del IS y del IRNR que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español, que cumplan los requisitos para tener la condición de empresa emergente:

#### Tipo de gravamen de las empresas emergentes

Estos contribuyentes tributarán en el primero período impositivo en que, teniendo la condición de empresa emergente, la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, siempre que mantengan la condición citada, al tipo del 15% en los términos establecidos en el artículo 29.1 de la Ley del IS.

#### Apazamiento de la tributación de una empresa emergente

Los citados contribuyentes del IS y del IRNR con establecimiento permanente en España podrán solicitar a la Administración tributaria del Estado en el momento de la presentación de la autoliquidación, el **aplazamiento del pago** de la deuda tributaria correspondiente a los **dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del Impuesto sea positiva**.

La Administración tributaria del Estado concederá el **aplazamiento, con dispensa de garantías**, por un período de 12 y 6 meses, respectivamente, desde la finalización del plazo de ingreso en período voluntario de la deuda tributaria correspondiente a los citados períodos impositivos.

Para disfrutar de este beneficio, será necesario que el solicitante se encuentre al **corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias** a la fecha de la solicitud de aplazamiento y, además, que la autoliquidación se presente dentro del plazo establecido.

**No podrá aplazarse**, según el procedimiento descrito, el ingreso de **autoliquidaciones complementarias**. El ingreso de la deuda tributaria aplazada se efectuará en el plazo de 1 mes desde el día siguiente al vencimiento de cada uno de los plazos señalados, sin que tenga lugar el devengo de intereses de demora.

#### Pagos fraccionados

Los contribuyentes que tenga la condición de empresa emergente no tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados regulados en el artículo 40 de la Ley del IS y 23.1 de la Ley del IRNR, respectivamente, a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo inmediato posterior, siempre que en ellos se mantenga la condición de empresa emergente,

#### Fin de aplicación de los beneficios y especialidades de la Ley

Los beneficios de empresa emergente y sus inversores no serán de aplicación o dejarán aplicarse los beneficios previstos cuando ocurra alguno de los siguientes supuestos:

- Dejen de cumplirse los requisitos para que la empresa sea considerada como empresa emergente y en particular, al término de los cinco o siete años desde la creación de la empresa emergente.
- Se extinga la empresa antes de ese término.
- Sea adquirida por otra empresa que no tenga la condición de empresa emergente.
- El volumen de negocio anual de la empresa supere el valor de cinco millones de euros.
- Lleve a cabo una actividad que generen un daño significativo al medio ambiente.
- Los socios o administradores de la empresa emergente hayan sido condenados por sentencia firme por delitos societarios, financieros y contra la Hacienda pública, de blanqueo de capitales, malversación de caudales públicos o delitos urbanísticos entre otros.



## El derecho a compensar pérdidas en el IRPF es transmisible mortis causa



El Tribunal de Justicia de la Comunidad Valenciana, en su sentencia de 20 de enero de 2021, considera que el derecho a compensar pérdidas patrimoniales en IRPF será transmisible *mortis causa* conforme a las reglas generales del derecho común, que establecen la sucesión tanto en los derechos como en las obligaciones que no se extingan por la muerte, siendo los sucesores del causante sujetos pasivos, a todos los efectos, **tanto de las obligaciones tributarias como de los derechos de igual naturaleza**, subrogándose en la misma situación jurídica que ocupaba dicho causante.

En esta sentencia se resuelve el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 31 de enero de 2020 que desestimó la solicitud de rectificación de una autoliquidación de IRPF del ejercicio 2015.

La contribuyente presentó una solicitud de rectificación de su autoliquidación de IRPF 2015 alegando que había cometido un error en la declaración de la ganancia patrimonial derivada de unas acciones adquiridas «*mortis causa*» de su madre, de la que era única heredera. Este error consistió en no compensar las pérdidas patrimoniales que arrastraba la declaración de IRPF de la causante, solicitando por ello la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cantidad ingresada indebidamente.

La Agencia Tributaria y el TEAR de la Comunidad Valenciana niegan la solicitud de compensación solicitada por la contribuyente, por considerar que se trata de pérdidas de la madre a compensar en su propia declaración del IRPF, ya que no son susceptibles de transmisión sucesoria.

Disconforme con el criterio administrativo, la contribuyente interpone demanda ante el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, planteando en su escrito el derecho a compensar en la base liquidable del IRPF las pérdidas patrimoniales de las acciones que le fueron transmitidas «*mortis causa*» por su madre, habiendo autoliquidado de tales acciones el saldo neto de las ganancias patrimoniales sin compensarlas con las pérdidas que tales acciones arrastraban de ejercicios anteriores, recalcando que, en calidad de heredera única de su madre, sucedió en todos sus bienes, derechos y obligaciones, tanto las ganancias como las pérdidas patrimoniales, debiendo beneficiarse como heredera de tal compensación.

La cuestión sobre la que debe pronunciarse el Tribunal es determinar si cabe rectificar en una autoliquidación en la que se declararon unas ganancias patrimoniales, procedentes de unas acciones heredadas, con las pérdidas patrimoniales a compensar por la causante de la actora, debiendo decidir si es posible en el IRPF de 2015 de la actora la compensación entre las ganancias declaradas y las pérdidas arrastradas de la declaración de la causante.

Para resolver esta cuestión el Tribunal acude a la normativa fiscal aplicable a este caso concretamente al artículo 11.5 LIRPF que establece que las ganancias y pérdidas patrimoniales serán **atribuibles a los contribuyentes titulares de los bienes y derechos de que provengan**, con remisión al artículo 7 de la Ley 19/1991, que regula la titularidad de los elementos patrimoniales, que remite a las *normas sobre titularidad jurídica de los bienes y derechos contenidas en los preceptos de la legislación civil*.

Por su parte, y de una manera más general el artículo 39.1 de la Ley General Tributaria (Sucesores de personas físicas) dispone que:

«1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia».

La Administración tributaria invoca esta norma y el mencionado artículo 11.5 LIRPF para indicar que las pérdidas patrimoniales no compensadas solo pertenecen al contribuyente que las haya obtenido, siendo este la madre de la fallecida, negando su posible transmisión *mortis causa* a la actora por no tratarse de una obligación tributaria.

Para el Tribunal esta es una interpretación extremadamente restrictiva y muy poco equitativa, pues viene a indicar que solo son transmisibles *mortis causa* las obligaciones tributarias de un contribuyente, negando asimétricamente la transmisión de sus derechos, además de no tomar en consideración la legislación civil explícitamente mencionada por el artículo 39.1 de la LGT.

Pues bien, el Tribunal acudiendo a la legislación civil, determina que, si la actora sometió a gravamen del IRPF las ganancias patrimoniales de las acciones heredadas de su madre, por la misma razón podía compensar las pérdidas patrimoniales de esas acciones, pues la recurrente sucedió a su madre en sus derechos y obligaciones, posibilitando tal compensación el artículo 50 LIRPF.

Para el Tribunal resulta patente que **la actora erró al realizar su autoliquidación del IRPF de 2015**, puesto que debió someter a tributación las acciones heredadas de su madre y la ganancia patrimonial que suponían, entendida como el saldo neto, lo que debió incluir por compensación las pérdidas arrastradas desde 2012 en la base liquidable.

Por tanto, el Tribunal concluye que **el derecho a compensar será transmisible *mortis causa* conforme a las reglas generales del derecho común**, que establecen la sucesión tanto en los derechos como en las obligaciones que no se extingan por la muerte, siendo los sucesores del causante sujetos pasivos, a todos los efectos, tanto de las obligaciones tributarias como de los derechos de igual naturaleza, subrogándose en la misma situación jurídica que ocupaba dicho causante.

Estamos ante una sentencia firme —ya que no ha sido recurrida ante el Tribunal Supremo— favorable para el contribuyente, que recoge un argumento que entendemos hasta la fecha no había sido utilizado por ningún otro tribunal. Es un argumento novedoso que puede suponer una puerta abierta para recuperar pérdidas patrimoniales pendientes de compensar de contribuyentes ya fallecidos por parte de sus herederos en sus declaraciones de IRPF.

Todo lo anterior dicho con las cautelas que implica estar ante la jurisprudencia de un tribunal menor que no vincula a los órganos de la administración. No obstante, el argumento contenido en ella, consideramos que merece la pena ser tenido en cuenta en procedimientos de comprobación o a la hora de recurrir una autoliquidación, o incluso en la impugnación de autoliquidaciones ya presentadas, especialmente en la Comunidad Valenciana, donde el Tribunal Económico Administrativo Regional debería tener en cuenta en sus resoluciones la jurisprudencia de su Tribunal Superior de Justicia.



## La DGT aclara diversas cuestiones sobre la tributación de la disolución de condominios

Recientemente, la Dirección General de Tributos (DGT) ha emitido una consulta vinculante [-V2889-21, de 17 de noviembre](#), que supone un avance importante en relación con el controvertido tema de la tributación de la disolución del condominio en el ITP y AJD.

Con esta consulta, la DGT, siguiendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo, clarifica algunos aspectos de este tipo de operaciones.

Para comenzar, se recuerda que la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad no es una transmisión patrimonial propiamente dicha, sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Partiendo de esta premisa, se distingue entre los supuestos de **disolución sin excesos de adjudicación**, no sujetos a Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) pero sí a la cuota gradual-documentos notariales de Actos Jurídicos Documentados (AJD), y supuestos de **disolución con excesos de adjudicación**, en los que la regla general es la sujeción a TPO aunque existe una regla especial que determina la sujeción a AJD en lugar de a TPO, cuando se cumplan determinados requisitos:

- Indivisibilidad del bien o desmerecimiento por su división.
- Adjudicación a uno de los comuneros.
- Compensación al comunero que recibe de menos por parte del comunero al que se adjudica el exceso.

Nos situamos así en el caso de los condominios sobre inmuebles, en los que, en los últimos años, la cuestión se ha complicado aún más por la consideración, por parte de la Administración, de varias comunidades -tantas como inmuebles- en lugar de una sola que englobe todos los inmuebles.

En el caso planteado en la consulta, tres hermanos adquieren un inmueble al 33% mediante aceptación y adjudicación de herencia y mediante adquisición del usufructo a la madre y otros cinco inmuebles mediante aceptación y adjudicación de las herencias de los padres con porcentajes distintos. Se desea asignar propiedades a cada uno de ellos al 100% de forma que se van a formar tres lotes equivalentes teniendo en cuenta los tantos por ciento de propiedades y el valor de las mismas.

Pues bien, lo relevante de la posición adoptada por la DGT es que, aunque considera la existencia de varias comunidades de bienes, asume la tesis del Tribunal Supremo, manifestada en sentencia de 30 de octubre de 2019, que considera que, en la disolución de comunidades de bienes sobre bienes indivisibles, lo relevante para aplicar el supuesto de no sujeción a TPO es que las prestaciones de todos los comuneros sean equivalentes y proporcionales a las respectivas cuotas de participación, pudiendo concurrir dichos requisitos en la formación de lotes equivalentes y proporcionales a adjudicar a cada comunero.

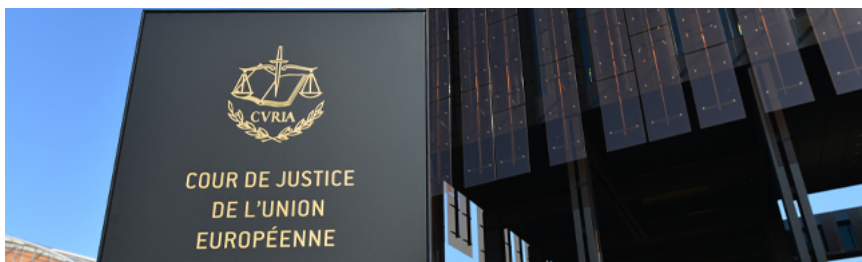
En definitiva, lo relevante de la jurisprudencia del TS, que secunda en esta consulta la DGT, puede sintetizarse en lo siguiente:

- Lo relevante es el cumplimiento de **indivisibilidad, equivalencia y proporcionalidad**.
- **El supuesto de no sujeción también es aplicable a la disolución simultánea de varias comunidades de bienes sobre inmuebles de los mismos condóminos** con adjudicación de bienes a unos de los comuneros que compensa a los demás o mediante la formación de lotes proporcionales y equivalentes.
- **La compensación puede ser en metálico, mediante la asunción de deudas de otro comunero o mediante la dación en pago de otros bienes**. En este último caso, solo tributa por TPO la transmisión de bienes privativos de un comunero a otro, pero no la de bienes que ya estaban en condominio.

En base a todo lo anterior, la Dirección General de Tributos concluye que *"En el caso planteado, existirán tantas comunidades de bienes como inmuebles haya en común, ya que no se trata de ninguna comunidad hereditaria (las herencias no están yacentes, sino adjudicadas) en la que, para poder disolver cada comunidad se van a formar lotes equivalentes al tanto por ciento que posee cada comunero, lotes que les serán adjudicados a cada uno de ellos, por lo que los excesos de adjudicación que resulten en la disolución de cada comunidad, excesos inevitables, aunque la compensación no sea en dinero sino en otros inmuebles que tienen en común, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo anteriormente expuesta, no estarán sujetos a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Por tanto, la disolución de cada comunidad tributará únicamente por la modalidad de actos jurídicos documentados."*



## Las sanciones por no presentar el modelo 720-declaración de bienes en el extranjero- son contrarias al Derecho Comunitario



Así lo ha declarado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en la tan esperada sentencia que resuelve el asunto C-788/19, dictada y publicada el pasado 27 de enero de 2022.

Con ella, finaliza la lucha iniciada por la AEDAF en el año 2013, contra la nueva obligación informativa de declaración de bienes y derechos situados en el extranjero, al declararla contraria al Derecho Comunitario.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia declara que en relación con la legislación del 720:

- España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de libre circulación de capitales 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.
- España también ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de la libre circulación de capitales al sancionar el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa con una multa proporcional del 150 % del impuesto calculado sobre las cantidades correspondientes al valor de los bienes o derechos poseídos en el extranjero. Esta sanción puede acumularse con multas de cuantía fija que se aplican a cada dato o conjunto de datos omitidos, incompletos, inexactos o falsos que deban incluirse en el «modelo 720». La obligación de presentación del «modelo 720» y las sanciones derivadas del incumplimiento o del cumplimiento imperfecto o extemporáneo de dicha obligación, que no tienen equivalente en lo que respecta a los bienes o derechos situados en España, establecen una diferencia de trato entre los residentes en España en función del lugar de localización de sus activos.
- El legislador español incumplió asimismo las obligaciones que le incumben en virtud de la libre circulación de capitales 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.

Por tanto, las consecuencias que la normativa tributaria anuda a la falta de presentación del modelo 720 o a su presentación incorrecta -tanto la imprescriptibilidad de las rentas del art. 39.2 de la LIRPF, como las cuantiosas sanciones previstas- son contrarias al Derecho de la UE, lo que implica su expulsión del ordenamiento jurídico.

Así las cosas, le toca ahora al Legislador modificar la normativa, hoy inaplicable, para adaptarla a los principios comunitarios. Esperemos que esto ocurra más pronto que tarde y que no tengamos que vivir otro episodio como el de la Plusvalía Municipal, en el que se ha tardado varios años en modificar una regulación que ya se sabía que era inconstitucional.

#### Reclamación de lo pagado

Sin duda, con este pronunciamiento del TJUE las liquidaciones que se encontrasen impugnadas y pendientes de resolución, deberán declararse nulas, por lo que los contribuyentes no estarán obligados pagarlas.

Distinto es el caso de aquellas que hubiesen alcanzado firmeza, para las que una posible vía de reclamación podría ser la reclamación de responsabilidad patrimonial del estado legislador por la aprobación de una norma contraria al Derecho Comunitario. Normativa que, dicho sea de paso, también se encuentra, actualmente, pendiente de pronunciamiento del TJUE ya que, con la reforma acontecida en 2015 y el endurecimiento de los requisitos para su acceso, también puede ser declarada contraria a Derecho Comunitario. Otra posible vía de impugnación a explorar podría ser acudir al procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho del artículo 217 de la LGT.



## Calendario del Territorio Común

Calendario del contribuyente

### Febrero 2022

Hasta el 21 de febrero

#### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Enero 2022. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

#### NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Cuarto trimestre 2021. Declaración trimestral de cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195
- Declaración anual 2021. Identificación de las operaciones con cheques de las entidades de crédito: 199

#### IVA

- Enero 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Enero 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

SUBVENCIONES, INDEMNIZACIONES O AYUDAS DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS O FORESTALES

- Declaración anual 2021: 346

**IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

- Enero 2022: 430

**IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

- Noviembre 2021. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Enero 2022: 548, 566, 581
- Cuarto trimestre 2021. Excepto grandes empresas: 561, 562, 563
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

- Enero 2022. Grandes empresas: 560

**IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

- Cuarto trimestre 2021. Pago fraccionado: 583

**IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**

- Enero 2022: 604

Hasta el 28 de febrero**IVA**

- Enero 2022. Autoliquidación: 303
- Enero 2022. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Enero 2022. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Enero 2022. Ventanilla única - Régimen de importación: 369

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

- Entidades cuyo ejercicio coincida con el año natural: opción/renuncia a la opción para el cálculo de los pagos fraccionados sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once meses de cada año natural: 036
- Si el período impositivo no coincide con el año natural, la opción/renuncia por esta modalidad de pagos fraccionados se ejercerá, en los primeros dos meses de cada período impositivo o entre el inicio de dicho período impositivo y el fin del plazo para efectuar el primer pago fraccionado, si este plazo es inferior a dos meses: 036

**DECLARACIÓN ANUAL DE CONSUMO DE ENERGÍA ELÉCTRICA**

- Año 2021: 159

**DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE OPERACIONES REALIZADAS POR EMPRESARIOS O PROFESIONALES ADHERIDOS AL SISTEMA DE GESTIÓN DE COBROS A TRAVÉS DE TARJETAS DE CRÉDITO O DÉBITO**

- Año 2021: 170

**DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE PLANES DE AHORRO A LARGO PLAZO**

- Año 2021: 280

**DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS**

- Año 2021: 347

## Marzo 2022

---

Hasta 21 de marzo**RENTA Y SOCIEDADES**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Febrero 2022. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

**IVA**

- Febrero 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Febrero 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

**IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

- Febrero 2022: 430

**IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

- Diciembre 2021. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Febrero 2022: 548, 566, 581
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

- Febrero 2022. Grandes empresas: 560

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**

- Febrero 2022. Grandes empresas: 604

Hasta 30 de marzo**IVA**

- Febrero 2022. Autoliquidación: 303
- Febrero 2022. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Febrero 2022. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

#### IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Año 2021. Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero: 586

#### Hasta el 31 de marzo

#### IVA

- Febrero 2022. Ventanilla única - Régimen de importación: 369

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA DE VALORES, SEGUROS Y RENTAS

- Año 2021: 189

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES PERCEPTORES DE BENEFICIOS DISTRIBUIDOS POR INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, ASÍ COMO DE AQUELLOS POR CUENTA DE LOS CUALES LA ENTIDAD COMERCIALIZADORA HAYA EFECTUADO REEMBOLSOS O TRANSMISIONES DE ACCIONES O PARTICIPACIONES

- Año 2021: 294

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES CON POSICIÓN INVERSORA EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, REFERIDA A FECHA 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO, EN LOS SUPUESTOS DE COMERCIALIZACIÓN TRANSFRONTERIZA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS

- Año 2021: 295

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

- Año 2021: 720

#### IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS

- Año 2021. Relación anual de destinatarios de productos de la tarifa segunda: 512
- Año 2021. Relación anual de kilómetros realizados



## Noticario

Actualidad Fiscal

### [El Tribunal de la UE obliga a Hacienda a rebajar las sanciones por no declarar bienes en el extranjero](#)

Se esperaba desde hacía meses y al fin ha llegado. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ha ratificado este jueves el criterio que ya había sentado previamente la Comisión Europea y ha considerado desproporcionado y contrario a la normativa europea sobre libre circulación de capitales el régimen sancionador del controvertido modelo 720, el dispositivo ideado en su día por Cristóbal Montoro para forzar a los contribuyentes españoles a declarar a la Agencia Tributaria sus bienes en el extranjero.

ABC, 28-01-2022



### [Montero avisa de que bajará el déficit del 3% con una subida masiva de impuestos](#)

El déficit público cerró en 2020 en el 11%, el Gobierno espera que este año la cifra ya sea de 'solo' el 5% y confía en que el desfase en 2024 se reduzca hasta el 3,2%. Estos son los planes que tenía el Ejecutivo desde abril de 2021, cuando se actualizó el programa de estabilidad. Ahora el escenario es distinto y el Ministerio de Hacienda augura que el déficit bajará del 3% en 2024. ¿Cómo? Subiendo los impuestos, porque de bajar el gasto, nada.

ABC, 27-01-2022



### [La aportación a las pensiones de empresa se estanca en 2021 pese a su mejor fiscalidad](#)

Las aportaciones a planes de pensiones de empleo en 2021 han sido solo un 0,3% al situarse en 1.227 millones de euros. Este comportamiento se produce pese al aumento del incentivo fiscal que este ahorro tuvo el año pasado en detrimento de las aportaciones a los planes de pensiones de particulares.

Expansión, 26-01-2022



### [Los tribunales golpean a Hacienda por la exención fiscal de los administradores en el extranjero](#)

Nuevo revés de la Justicia a Hacienda a cuenta de un tributo. [Una reciente sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña](#) señala que los administradores españoles que trabajen el extranjero pueden acogerse a la exención del 7p.

Expansión, 28-01-2022



### [Autónomos: reglas de Hacienda en 2022 para deducir facturas en el IVA](#)

El nuevo sistema de cotización por ingresos puede provocar desigualdades entre dos autónomos que facturen lo mismo. La diferencia estriba en los gastos a los que deben hacer frente dichos profesionales. Por ejemplo, si ambos cobran en bruto 30.000 euros anuales y pagan al año a la Seguridad Social 4222,8 euros, pero uno gasta en materiales de producción 15.000 euros y el otro no se gasta nada, existiría una cierta desigualdad.

Expansión, 28-01-2022





### [Bruselas estudia la digitalización de los trámites del IVA](#)

La UE creará un registro único de este impuesto indirecto

La Comisión Europea anunció la semana pasada el inicio de una consulta pública sobre las medidas que preparar para adaptar la forma en que se declara y recauda el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) que contempla las obligaciones de presentar informes digitales y un registro único para las empresas de toda la UE además de nuevas normas para las plataformas digitales.

El economista, 24-01-2022

El economista 27/10/2021



### [El Supremo tumba el escudo de la CNMV a la tributación de las sicavs](#)

El Tribunal Supremo ha hablado. La Agencia Tributaria tiene poderes para determinar si una sociedad de capital variable (sicav) tributa al tipo especial del 1% en el impuesto sobre sociedades o al general del 25%. Que una firma conste en el registro de la CNMV como sicav no implica que su fiscalidad sea la especial, según una sentencia del alto tribunal. El control de qué es una sicav corresponde desde 2005 a la CNMV. Esta ha de verificar que cumple con las exigencias de contar con 100 accionistas y de que su capital social es de al menos 2,4 millones. Para lograr la tributación especial del 1%, también ha de cotizar en una plataforma, como BME MTF Equity, de la que pende BME IICs, un segmento exclusivo para sicavs, sociedades de inversión libre y fondos de inversión en general. Por supuesto, para gozar del sello de "sicav" que otorga la CNMV ha de ser transparente con el supervisor.

Cinco Días, 18-01-2022



## **FAST AND RELIABLE ASESORES, S.L.**

CALLE JOSÉ LÁZARO GALDIANO, 4 3º

28036 MADRID

Tel: 914848660

www.farasesores.com - marta.ggasco@farasesores.com

MIEMBRO DE AEDAF

**aedaf** ASOCIACIÓN  
ESPAÑOLA  
DE ASESORES  
FISCALES

Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).