



## CIRCULAR INFORMATIVA N° 1/2020

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

### ÍNDICE <sup>(1)</sup>

#### 1. TERRITORIO COMÚN

- 1.1. Régimen Simplificado para el 2020 en IVA. Estimación Objetiva para 2020 en IRPF. Impuesto sobre el Patrimonio, prórroga en su vigencia.
- 1.2. Precios medios de venta sobre determinados medios de transporte.
- 1.3. Asimilación a las entidades en régimen de atribución de rentas de determinadas entidades constituidas en el extranjero.

#### 2. TERRITORIOS FORALES

##### 2.1. ÁLAVA

- 2.1.1. Régimen Simplificado del IVA para el 2020.
- 2.1.2. Coeficientes de actualización para el 2020 en IRPF e Impuesto sobre Sociedades.
- 2.1.3. Modificación del régimen de opciones en IRPF e Impuesto sobre Sociedades.

##### 2.2. GIPUZKOA

- 2.2.1. Incremento de Valor Catastral e interés de demora para el 2020.
- 2.2.2. Novedades en IRPF e Impuesto sobre Sociedades.
- 2.2.3. Impuesto sobre Sociedades: Incentivos al fomento de la cultura.

##### 2.3. BIZKAIA

- 2.3.1. Incremento de Valor Catastral e interés de demora para el 2020.
- 2.3.2. Índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2020.
- 2.3.3. Precios medios de venta sobre determinados medios de transporte.
- 2.3.4. Aplazamientos y Fraccionamientos: Corrección de errores. Obligatoria presentación telemática de modelos tributarios cuyas Órdenes de aprobación establezcan esta posibilidad.

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

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

#### 4. CONVIENE RECORDAR

- 4.1. El 31 de marzo finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).
- 4.2. La exoneración por contabilización para personas jurídicas de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720).
- 4.3. El plazo para legalizar los Libros obligatorios de contabilidad.
- 4.4. El plazo para formular las Cuentas Anuales.
- 4.5. Consulte a su asesor de nuestra asesoría en el supuesto de realizar pagos a no residentes por rentas obtenidas en territorio español.
- 4.6. Resolución del ICAC 5 de marzo de 2019: instrumentos financieros.
- 4.7. Nuevo tratamiento contable de la asignación gratuita de acciones, (scrip dividend).
- 4.8. Pagos con tarjeta de crédito.

#### 5. FLASHES tributarios

#### 6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC.

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



## 1. TERRITORIO COMÚN

### 1.1. Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social (BOE 28/12/2019)

**En materia de IRPF**, se prorrogan para el período impositivo 2020 los límites cuantitativos que delimitan el ámbito de aplicación de método de estimación objetiva para las actividades económicas incluidas en el ámbito de aplicación de dicho método, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.

Magnitudes excluyentes de carácter general:

- Volumen de ingresos en el año inmediato anterior superior a 250.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales. Se computarán la totalidad de las operaciones, exista o no obligación de expedir factura. Las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario, no podrán superar 125.000 euros.
- Volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas superior a 250.000 euros.
- Volumen de compras en bienes y servicios en el año inmediato anterior, excluidas las adquisiciones del inmovilizado, superior a 250.000 euros.

Además, se establece un nuevo plazo de renuncia o revocación para el año 2020 al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Dicho ha sido de un mes a partir del día siguiente a la fecha de publicación en el BOE del Real Decreto-ley 18/2019, esto es, hasta el 29 de enero de 2020.

**En materia de IVA**, se prorrogan para el período impositivo 2020 los límites cuantitativos que delimitan el ámbito de aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca.

Magnitudes excluyentes de carácter general:

- Volumen de ingresos en el año inmediato anterior superior a 250.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales.
- Volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas superior a 250.000 euros.
- Volumen de compras e importaciones en bienes y servicios en el año inmediato anterior, excluidas las adquisiciones del inmovilizado, superior a 250.000 euros.

Se establece un nuevo plazo de renuncia o revocación para el año 2020 del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido. Dicho plazo ha sido de un mes a partir del día siguiente a la fecha de publicación en el BOE del Real Decreto-ley 18/2019, esto es, hasta el 29 de enero de 2020.

En cuanto al **Impuesto sobre el Patrimonio**, se prorroga para el 2020 el mantenimiento del gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio para el ejercicio 2020.

### 1.2. Orden HAC/1273/2019, de 16 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. (BOE 31/12/2019)

Se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte para el 2020.



### 1.3. Resolución de 6 de febrero de 2020, de la Dirección General de Tributos, sobre la consideración como entidades en régimen de atribución de rentas a determinadas entidades constituidas en el extranjero. (BOE 13/02/2020)

La DGT indica las características básicas que debe reunir una entidad constituida en el extranjero para ser considerada en España como una entidad en atribución de rentas a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Son las siguientes:

- Que la entidad no sea contribuyente de un impuesto personal sobre la renta en el Estado de constitución.
- Que las rentas generadas por la entidad se atribuyan fiscalmente a sus socios o partícipes, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, siendo los socios o partícipes los que tributen por las mismas en su impuesto personal. Esta atribución deberá producirse por el mero hecho de la obtención de la renta por parte de la entidad, sin que sea relevante a estos efectos si las rentas han sido o no objeto de distribución efectivamente a los socios o partícipes.
- Que la renta obtenida por la entidad en atribución de rentas y atribuida a los socios o partícipes conserve, de acuerdo con la legislación de su Estado de constitución, la naturaleza de la actividad o fuente de la que procedan para cada socio o partícipe.

En España, las entidades sometidas al régimen de atribución de rentas son las siguientes: las **sociedades civiles que no tengan personalidad jurídica**; las **sociedades civiles con personalidad jurídica que no tengan objeto mercantil** (a partir de 1 de enero de 2016); las **herencias yacentes**; las **comunidades de bienes**, cualquier entidad carente de personalidad jurídica que constituya una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, las entidades constituidas en el extranjero cuya naturaleza jurídica sea idéntica o análoga a la de las entidades en atribución de rentas constituidas de acuerdo con las leyes españolas.

Conforme a la normativa española, estas entidades en régimen de atribución de rentas no estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades, y las rentas correspondientes a las entidades en régimen de atribución de rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, teniendo tales rentas la naturaleza derivada de la actividad o fuente de la que procedan para cada uno de ellos, régimen que es coherente con lo dispuesto en el Modelo de Convenio de la OCDE, que hace referencia a la aplicación del Convenio a las “entidades transparentes”.

La DGT se ha pronunciado en numerosas consultas tributarias sobre la condición o no de entidad en atribución de rentas idéntica o análoga a las constituidas de acuerdo con las leyes españolas [Vid., Consultas DGT 2110/2004, de 30-12-2004; V1319/2005, de 04-07-2005; V1631/2014, de 25-06-2014]. Desde la Consulta V3557/2015, de 17-11-2015, la DGT ha adoptado el criterio por el cual la consideración del régimen fiscal de la entidad en su país de constitución es determinante, que se ha mantenido desde entonces [Vid., V2414/2016, de 02-06-2016]

Ahora, mediante esta resolución la DGT aclara cuándo una entidad constituida en el extranjero tiene la consideración de entidad en atribución de rentas a los efectos de la normativa española, indicando las características que estas entidades deben reunir, por entender que su naturaleza jurídica es idéntica o análoga a una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en España, tratando de evitar que una entidad se vea sometida a distintos regímenes tributarios en diferentes Estados en los que opera, lo cual supone una distorsión en la competencia o situaciones de doble imposición o ausencia de imposición. Igualmente con la publicación de esta resolución, la DGT trata de favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias para reducir el riesgo de elusión fiscal.



## 2. TERRITORIOS FORALES

### 2.1. ÁLAVA

#### **2.1.1. Decreto Foral 1/2020, del Consejo de Gobierno Foral de 14 de enero. Aprobar la regulación para 2020 del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOTH A 22/01/2020)**

El presente Decreto mantiene, para el 2020, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

#### **2.1.2. Decreto Foral 59/2019, del Consejo de Gobierno Foral de 27 de diciembre. Aprobar los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades (BOTH A 03/01/2020)**

Al igual que en el resto de Territorios Forales se aprueban los coeficientes de actualización aplicables durante el ejercicio 2020 en el Territorio Histórico de Álava.

#### **2.1.3. Norma Foral 22/2019, de 13 de diciembre, de medidas tributarias (BOTH A 30/12/2019)**

Se modifica el “régimen de opciones” que se ha llevado a cabo en este Territorio Histórico, tanto en el IRPF como en el Impuesto sobre Sociedades. Así en ambos impuestos se permite la modificación de las opciones ejercitadas en la autoliquidación, una vez finalizado el plazo voluntario de declaración del impuesto y siempre que no se haya producido un requerimiento previo de la Administración tributaria.

Por lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades, se han introducido modificaciones, entre las que queremos destacar las relativas al régimen de las sociedades patrimoniales:

- Se considera cumplido el requisito relativo a los ingresos (art. 14.1.c), a pesar de que la entidad no obtenga ingresos.
- En lo relativo al no computo como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas (art.14.2.b) de aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos, se matiza que deben computarse e integrarse entre sí tanto los resultados contables positivos y como los negativos, tanto en el propio año como en los últimos diez años anteriores.
- En los supuestos en que una sociedad patrimonial transmita un elemento patrimonial, el valor de adquisición del mismo se minorará en el importe de las amortizaciones mínimas que se hubieran debido practicar de aplicarse el régimen general de este Impuesto.





## 2.2. GIPUZKOA

### **2.2.1. Norma Foral 9/2019, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2020 (BOG 30/12/2019)**

Recoge con efectos desde el 1 de enero de 2020, el incremento del 1 por ciento de los valores catastrales del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con excepción de los correspondientes a los bienes inmuebles de características especiales para los que se hayan aprobado nuevas ponencias de valores.

Por otro lado, el interés de demora para el Territorio Histórico de Gipuzkoa será del 3,75%.

### **2.2.2. Decreto Foral 56/2019, de 27 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no Residentes y el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2020 (BOG 30/12/2019)**

Establece los coeficientes de actualización que serán de aplicación en el 2020 para determinar las rentas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.

En el ámbito del IRPF, reconoce la exención a las ayudas públicas al alquiler de vivienda del programa Gaztelagun.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes se modifica respecto a la acreditación de la residencia por fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva a efectos de la aplicación de determinadas exenciones, estableciendo un régimen especial de acreditación de la residencia a efectos de la aplicación de la exención prevista en el art. 14.1.b) de la Norma Foral del Impuesto.

Las modificaciones del Reglamento de desarrollo determinadas obligaciones tributarias formales afectan a dos materias diferentes: a la obligación de informar acerca de valores, seguros y rentas (estableciendo la obligación de informar sobre el valor nominal de los valores negociados) y a la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero (al objeto de su simplificación, se permite presentar la información, aun cuando éstos no hubieren experimentado un incremento del límite conjunto establecido para cada bloque de información superior a 20.000 euros respecto del que determinó la presentación de la última declaración).

### **2.2.3. Decreto Foral 57/2019, de 27 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto Sobre Sociedades para desarrollar los incentivos para el fomento de la cultura (BOG 30/12/2019)**

El presente Decreto Foral obedece al mandato de desarrollo reglamentario contenido en la Norma Foral 1/2019, de 11 de febrero, por la que se modifican los incentivos para el fomento de la cultura en el Impuesto sobre Sociedades, que recoge una regulación novedosa con incidencia en el sector audiovisual, regulando los requisitos de territorialización del gasto y de intensidad de las ayudas, no previstos hasta ahora, e introduciendo una nueva deducción, que incentiva las producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, en cuanto al gasto realizado en el territorio de la Comunidad Autónoma Vasca.



Mediante este Decreto se determina qué obras tendrán la consideración de obras audiovisuales difíciles, y se establecen los requisitos que se deberán cumplir para aplicar las deducciones.

Además, precisa el momento en que deberá cumplirse el requisito de participación técnica y/o artística vasca, y aquél en que deberá justificarse la intensidad de las ayudas.

A su vez determina el órgano competente para elaborar el informe motivado, que es el Departamento del Gobierno Vasco competente por razón de la materia o un organismo o entidad adscrito al mismo y los aspectos procedimentales que acompañan a la emisión de dicho informe denominado "Informe para la aplicación del incentivo fiscal".

## **2.3. BIZKAIA**

### **2.3.1. Norma Foral 6/2019, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2020 (BOB 30/12/2020)**

Con efectos desde el 1 de enero de 2020, los valores catastrales del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que serán los correspondientes al ejercicio 2019, incrementados en el 1 por 100, con excepción de los correspondientes a los bienes inmuebles de características especiales para los que se hayan aprobado nuevas ponencias de valores.

El interés de demora se establece en el 3,75% para el ejercicio 2020.

### **2.3.2. Orden Foral 2496/2019, de 26 de diciembre, del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2020 (BOB 13/01/2020)**

La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2020 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado, manteniendo los módulos así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el Régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

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

### **2.3.3. ORDEN FORAL 33/2020, de 9 de enero, del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOB 22/01/2020)**

En la elaboración de la tablas de modelos y precios, y de porcentajes de depreciación se mantiene la estructura de años anteriores, y no se incluye el nivel de emisiones de CO<sub>2</sub>, que se venía incorporando en los vehículos comercializados desde enero de 2008, debido a la entrada en vigor el 1 de septiembre de 2018 en toda la Unión Europea del Reglamento (UE) 2017/1151 de la Comisión, de 1 de junio de 2017, que complementa el Reglamento (CE) número 715/2007 del Parlamento Europeo y del



Consejo, sobre la homologación de tipo de los vehículos de motor por lo que se refiere a las emisiones procedentes de turismos y vehículos comerciales ligeros (Euro 5 y Euro 6) y sobre el acceso a la información relativa a la reparación y el mantenimiento de los vehículos, modifica la Directiva 2007/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y los Reglamentos (CE) número 692/2008 y (UE) número 1230/2012 de la Comisión y deroga el Reglamento (CE) número 692/2008 de la Comisión, que obliga a la aplicación del nuevo protocolo de ensayos denominado Worldwide Harmonized Light Vehicles Test Procedure (más conocido por sus siglas WLTP), para la medición del nivel de emisiones de CO<sub>2</sub>, expresada en gramos por kilómetro (g/km).

Esto constituye una delimitación precisa de cada vehículo, multiplicando notablemente el valor de emisiones que pueden darse para un mismo modelo. Ante la imposibilidad de gestionar los volúmenes de emisiones para cada modelo concreto, y en evitación de inducción a errores se considera más prudente eliminar dicho dato de las tablas de marcas y modelos.

En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se ha introducido, como en los últimos años, para adecuar la valoración a los criterios de la Unión Europea, una fórmula que elimine del valor de mercado, a efectos de dicho Impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el vehículo usado de que se trate.

En consecuencia, mediante la presente Orden Foral se procede a revisar para el año 2020 los mencionados precios medios de venta así como los porcentajes aplicables en la gestión de cada uno de los citados Impuestos.

**2.3.4. ORDEN FORAL 269/2020, de 4 de febrero, del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2291/2019, de 27 de noviembre, por la que se aprueban el modelo L13 Solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, el modelo AS1 Justificante de la aportación de la información y documentación requerida en solicitud de aplazamiento y el modelo PV1 Plan de Viabilidad. (BOB 10/02/2020)**

El artículo 8 del Reglamento de Recaudación, que regula el plazo de presentación de la información y/o documentación en la solicitudes de aplazamiento, establecía que la misma deberá presentarse en el plazo de 10 días naturales contados desde la presentación del modelo L13 «Solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago», siendo el plazo correcto al que debiera referirse de **10 días hábiles**.

Asimismo, las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago deberán realizarse obligatoriamente a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el modelo L13.

En relación con lo anterior, esta Orden Foral recoge una Disposición Adicional en la que establece que aquellos modelos tributarios cuyas Órdenes de aprobación establezcan la posibilidad de presentación telemática, deberán presentarse obligatoriamente de forma telemática.



### 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
TS	17/12/2019	<p><b>APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS. SIMULACIÓN RELATIVA. SOCIEDADES PROFESIONALES.</b> Si bien la existencia de sociedades profesionales en las que tenga una presencia prácticamente total el socio profesional es una realidad admitida por el ordenamiento tributario, para que quede amparada por la normativa tributaria, es necesario que ello responda a razones económicas válidas, por lo que, <i>a sensu contrario</i>, no podrá ampararse esa utilización cuando se fundamente en motivos que en la práctica sean exclusiva o fundamentalmente fiscales. Como sostiene el TEAC de lo que se trata es de probar si estas sociedades responden a una realidad jurídico material sustancial con una causa negocial lícita, o por el contrario, si son meros artificios jurídico- formales que no persiguen otra finalidad que la de minorar la carga fiscal que por imperativo legal debe soportar el obligado tributario. Quien aquí recurre no son las sociedades profesionales interpuestas, ni los socios profesionales que forman parte de la sociedad recurrente, y tanto unos como otros podrán demostrar en su caso, al recurrir las liquidaciones fiscales que pudieran afectarles, el motivo económico válido de las mismas, y si efectivamente como sostienen la finalidad era limitar la responsabilidad que por el ejercicio profesional pudiera afectar a otras actividades realizadas por los mismos, u otras igualmente válidas. <b>Es indiscutible que la actividad profesional de la abogacía puede ejercitarse a través o por medio de la constitución de una sociedad profesional</b>, los supuestos concretos sobre aquellos casos en que realmente la sociedad profesional no tiene causa sino que es un instrumento de cobro y de ocultación de la realidad de prestación por persona física, sin empleados, sin estructura, serán de apreciación por la Sala de instancia según las circunstancias que se den en cada caso. Limitándose el acto recurrido exclusivamente a la sociedad recurrente, quien al admitir las facturas de las sociedades profesionales constituidas por sus socios, sin tener relación alguna con aquellas, dejó de practicar la retención en el impuesto sobre la renta que le hubiera correspondido hacer de haber pagado las facturas a los socios, la regularización que se le efectúa, sin perjuicio de que en su caso se evite en las futuras liquidaciones el enriquecimiento injusto, es ajustada a derecho, y procede en consecuencia confirmar la sentencia recurrida y no dar lugar a la casación de la misma, pues no se discute en el presente caso la posibilidad de que el ejercicio de la actividad se realice, a través de sociedades profesionales, incluso de sociedades interpuestas. <a href="http://www.fiscal-impuestos.com">www.fiscal-impuestos.com</a></p>
TS	11/12/2019	<p><b>ITP. Sujeción. Metales preciosos.</b> El TS declara que la transmisión de metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector está sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Lo esencial es analizar la cuestión desde la perspectiva del particular que enajena el bien, por cuanto es él el que realiza la transmisión y, por tanto, el hecho imponible del impuesto, no habiendo precepto legal que exonere del gravamen por la circunstancia de que el adquirente sea un comerciante que actúa en el tráfico empresarial de su actividad (FJ 3 y 4). <a href="http://www.efl.es">www.efl.es</a></p>
TS	10/10/2019	<p><b>TRIBUTOS. ENTRADA Y REGISTRO.</b> Para otorgar la autorización, el juez competente, siguiendo la doctrina constitucional, debe acreditar que la medida es idónea, necesaria y proporcionada. En el marco de un procedimiento inspector, la Administración solicita al órgano competente autorización de entrada y registro en el domicilio de la mercantil inspeccionada. La medida, que tiene la finalidad de determinar si los gastos, trabajos e inversiones realizadas por el contribuyente para materializar las dotaciones al factor de agotamiento pendientes en los ejercicios objeto de comprobación cumplen o no los requisitos legales, se autoriza por el juez sin audiencia previa de la mercantil.</p>

La entidad, entendiéndose que el auto vulnera su derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio y le provoca indefensión, deduce primero recurso de apelación y posteriormente plantea recurso de casación ante el TS. La cuestión que presenta interés casacional para la formación de la jurisprudencia reside en «precisar los requisitos para que la autorización de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido, a efectos tributarios, pueda reputarse necesaria y proporcionada». El TS recopila los criterios que reiteradamente han expresado el TCo, el TEDH, así como el propio TS, y expone la siguiente doctrina: a) La autorización judicial para que la Administración pueda ejecutar forzosamente una actuación administrativa constituye una excepción constitucional y legal al principio de autotutela administrativa. b) La



actuación administrativa a ejecutar puede versar tanto sobre actos definitivos, como sobre determinados actos de trámite. c) La audiencia previa y contradictoria del titular del domicilio no es necesaria, ya que ni la autorización judicial es el resultado de un proceso jurisdiccional ni la audiencia se exige expresamente por la normativa aplicable. No obstante, en los supuestos de «entrada in audita parte» se tiene que solicitar el consentimiento del titular. d) En cuanto al alcance de las potestades del órgano judicial, el juez de garantías debe comprobar: que el interesado es titular del domicilio en el que se autoriza la entrada; que el acto cuya ejecución se pretenda tiene apariencia de legalidad; que la entrada es necesaria y no conlleva más limitaciones que las estrictamente necesarias para la ejecución del acto. e) Como contenido mínimo, el auto debe recoger: la finalidad de la entrada y prueba de su necesidad. Se ha de justificar que la entrada y registro es el único medio apto para obtener el fin legítimo perseguido por la Administración, siendo instrumento único por ser infructuosos otros posibles medios o medidas alternativas menos gravosas (principio de subsidiariedad). f) En la ejecución de la medida ha de concurrir y cumplirse el principio de proporcionalidad: idoneidad en la entrada y registro y adecuación al supuesto de hecho analizado por el juez. En todo caso, esta doctrina no puede establecerse como general, debiendo analizarse cada medida en cuestión a tenor de las circunstancias y requisitos de cada caso. Aplicada la doctrina al supuesto enjuiciado, el TS concluye que la inspección no necesitaba entrar en el domicilio y hacerse con los datos relativos a las supuestas reinversiones indebidas, le bastaba con requerir al contribuyente los extremos necesarios de la materialización para, en caso de incumplimiento, ajustar la base imponible, tal y como prevé la norma aplicable. Así, faltando el requisito de necesidad, procede a estimar el recurso, casando la sentencia recurrida y anulando la autorización de entrada y registro. [www.efl.es](http://www.efl.es)

Resolución TEAFG 10/01/2019

**IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. Exenciones. Concepto de grupo de sociedades.** En consecuencia, si las sociedades afectadas no actúan como grupo consolidado en los términos previstos, ni consta que tengan la obligación de hacerlo, el importe neto de su cifra de negocios deberá ir referido al volumen de los de la empresa afectada, no al conjunto de entidades pertenecientes a un grupo que, en la medida en que no actúa en régimen de consolidación, no tiene tal consideración a efectos de la aplicación de la cláusula del artículo 82.1.c)3ª del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales. Si bien la redacción del citado artículo no es idéntica a la del artículo 5.1b) del Decreto Foral Normativo 1/1993, ya que en la normativa estatal se concreta que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, lo que no se especifica en nuestra normativa, se considera que lo determinado en las citadas sentencias es igualmente aplicable en el caso que nos ocupa. [www.fiscal-impuestos.com](http://www.fiscal-impuestos.com)

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

DGT

11/12/2019

**IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. EXENCION DE PARTICIPACIONES.** El padre de tres de los consultantes (H1, H2 y H3) es titular del 100 por cien de las participaciones sociales de una entidad mercantil A, cabecera de un grupo empresarial. El padre de dos de los consultantes está casado, en segundas nupcias, con una de los consultantes (M), siendo ambos los progenitores de dos de los consultantes (H2 y H3). El último de los consultantes (H1) es también hijo de él, empleado en la sociedad B2, realizando funciones administrativas. El padre de tres de los consultantes ostenta el cargo de administrador único en las entidades B1 y B2, recibiendo una pequeña remuneración al retribuir solo la mera pertenencia al órgano de administración. Sin embargo, recibe una remuneración de la entidad A, por sus funciones de dirección, que representan más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos. Esta retribución es consecuencia del contrato de prestación de servicios al resto de sociedades participadas. **CONCLUSIONES:** Primera: Los medios materiales de los que disponen las entidades, por tratarse de una cuestión fáctica, deberá ser objeto de apreciación por la Administración tributaria gestora competente. Segunda: Se acredita un porcentaje de participación de, al menos, el 5 por ciento individualmente, o bien del 20 por ciento en grupo de parentesco. Tercera: Con relación a las funciones de dirección, lo relevante no es tanto la denominación del cargo, sino que dicho cargo implique funciones de administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización, debiendo ejercer dichas funciones en las entidades participadas, sin que sea necesario que sea la propia entidad en la que se ejerzan dichas funciones la que satisfaga la

remuneración. Cuarta: **No se exige que el sujeto que ejerza las funciones de dirección tenga que ser titular de participaciones, pudiendo pertenecer éstas al grupo familiar.** Quinta: Desaparecido el vínculo matrimonial se extingue el parentesco, por tanto, será necesario que en quienes formen grupo cumplan los requisitos de las letras b) y c) del artículo 4.º de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. [www.efl.es](http://www.efl.es)

- DGT 22/07/2019 **IRPF. COMPENSACIÓN, TRIBUTACIÓN CONJUNTA.** Se plantea por el consultante la posibilidad de compensar en tributación conjunta los resultados obtenidos individualmente por cada uno de los cónyuges en el juego, de forma que el resultado positivo obtenido por uno de ellos pueda compensarse con el resultado negativo obtenido por el otro. A ello procede contestar negativamente, **el cómputo de las pérdidas en el juego** —a efectos de la compensación con las ganancias obtenidas también en el juego— **se realiza por cada contribuyente** que haya obtenido ambas, determinando así su componente de renta por este concepto y limitándose el cómputo de las pérdidas hasta el límite de las ganancias. Así resulta de interrelación de lo dispuesto en el artículo 33.5.d) de la Ley del Impuesto con la aplicación de las reglas de individualización de rentas que se recogen en el artículo 11 de la misma ley, reglas que respecto a las ganancias patrimoniales derivadas del juego establecen lo siguiente: “Las adquisiciones de bienes y derechos que no se deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego, se considerarán ganancias patrimoniales de la persona a quien corresponda el derecho a su obtención o que las haya ganado directamente”. **Por tanto, las pérdidas obtenidas en el juego solamente pueden compensarse por el contribuyente que las haya obtenido con cargo a las ganancias obtenidas también por él en el juego hasta el límite de estas y siempre en el mismo periodo impositivo de obtención de ambas:** ganancias y pérdida. [www.efl.es](http://www.efl.es)
- DGT 08/11/2019 **MODELO 720. OBLIGACIÓN DE DECLARAR.** El consultante, persona física y residente fiscal en el Reino de España desde 2017. Titular de dos depósitos en una entidad financiera en Francia. Presentó la declaración informativa sobre bienes y derechos en relación con los ejercicios 2017 y 2018. **De los referidos depósitos se canceló el primero en marzo de 2019, el segundo se cancelará en diciembre de 2019. En mayo de 2019 ha constituido un nuevo depósito cuyo vencimiento es para 2020.** En consecuencia, el consultante deberá proceder a la presentación del modelo 720 de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero si se procede la cancelación de cualquiera de los depósitos ya declarados en la declaración informativa con antelación. En segundo lugar **por lo que respecta al tercer depósito abierto en mayo de 2019 el consultante deberá proceder a presentar la Declaración Informativa sobre bienes y derechos en el extranjero** entre el 1 de enero y el 31 de marzo del ejercicio siguiente al que se refiera la información a declarar, esto es, para el presente caso, entre el 1 de enero y el 31 de marzo de 2020, **salvo que concurran alguna de las causas eximentes recogidas en el apartado 4 del transcrito artículo 42 bis del RGAT** (entre las que no figura la eximente del no incremento de 20.000€). Lo dispuesto anteriormente es concordante con la doctrina expresada por este Centro Directivo en la contestación a la consulta tributaria con número de referencia V0460-14 de 20 de febrero. [www.aeat.es](http://www.aeat.es)
- DGT 20/02/2014 **MODELO 720. OBLIGACIÓN DE DECLARAR.** El consultante presentó declaración informativa en 2012, declarando una serie de cuentas en el Reino Unido. En 2013, ha cancelado una de ellas y el saldo ha sido ingresado en una nueva cuenta en el mismo banco, sin haber superado los 20.000 €. ¿Tiene que presentar declaración informativa en relación con el ejercicio 2013? En consecuencia, **el consultante deberá proceder a la presentación del modelo 720 de declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero por la cancelación de la cuenta corriente**, tal como establece el apartado 5 y 3 del arriba transcrito artículo 42 bis. **Respecto a la apertura de una nueva cuenta corriente, el consultante deberá presentar la declaración informativa, en tanto en cuanto, no concurran alguna de las causas eximentes, reflejadas en el apartado 4 del transcrito artículo 42 bis.** [www.aeat.es](http://www.aeat.es) (entre las que no figura la eximente del no incremento de 20.000€).



#### 4. CONVIENE RECORDAR.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

##### 4.4. El plazo para formular las Cuentas Anuales.

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



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

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

#### **4.5. Consulte con su asesor de nuestra asesoría en el supuesto de realizar pagos a no residentes por rentas obtenidas en territorio español.**

Los Convenios de doble imposición firmados por el Reino de España, suelen por lo general, establecer en relación con los beneficios empresariales, que *“Los beneficios de una empresa de un Estado contratante serán gravables exclusivamente en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. (...)”*

El Real Decreto Legislativo 5/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, dispone asimismo que no procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.

El mencionado apartado cinco dice: *“El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta deberá presentar declaración y efectuar el ingreso en el Tesoro en el lugar, forma y plazos que se establezcan, de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de éstos. Asimismo, presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.”*

Por lo tanto, con independencia de que no exista obligación de retener cuando se acredite la residencia en otro estado contratante, en los términos recogidos en el CDI, siendo para ello necesario el certificado de residencia pertinente, existe la obligación de presentar los modelos 216 y 296 declarando las rentas satisfechas.

**Muy importante:** antes de pagar a un no residente, obtener siempre el certificado de residencia fiscal en el sentido del CDI, expedido por la autoridad fiscal competente de dicho país.

#### **4.6. Resolución del ICAC de 5 de marzo de 2019: Instrumentos financieros.**

El 11 de marzo de 2019, se publicó en el BOE la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital, de aplicación a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020. Se adjunta enlace.

<https://www.boe.es/boe/dias/2019/03/11/pdfs/BOE-A-2019-3422.pdf>

#### **4.7. Nuevo tratamiento contable de la asignación gratuita de acciones (Scrip Dividend).**

Nuevo tratamiento contable de la entrega de derechos de asignación gratuita de acciones (Scrip dividend) con efectos 1 enero de 2020 (aplicable a pago de dividendos con acciones), como consecuencia de la resolución del ICAC que supone en todo caso contabilizar un ingreso financiero por el valor razonable de los mismos en ese momento, al no establecerse ninguna excepción en la normativa fiscal.

#### 4.8. Pagos por tarjeta de crédito.

Los pagos por tarjeta de crédito no justifican el gasto ni su deducibilidad, es necesario disponer de la factura justificativa.

Con carácter general, los gastos que las sociedades deduce deben estar amparados por las correspondientes facturas cuyo contenido debe verificarse que sea completo con arreglo a las exigencias legales (identificación completa de emisor y destinatario, fecha, número de factura, concepto descriptivo de la naturaleza y contenido de la entrega de bienes realizada o prestación de servicios llevada a cabo, valoración, base imponible, tipo porcentual de IVA aplicable e importe total).

El recibo del pago por tarjeta, no es justificante de gasto alguno, sino simplemente su forma de cancelación de la deuda que el gasto genera. En consecuencia, el gasto debe estar documentado y soportado por la correspondiente factura. Existen pocas excepciones. Prácticamente se limitan al pago de las primas de seguro, tiques de autopista, pagos de contribuciones e impuestos, gastos de personal y seguros sociales. El resto de los gastos debe estar justificado con factura.

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

- 5.1. **IS.-** Deterioro de participaciones y préstamos de una sociedad en liquidación a efectos de la calificación de sociedad patrimonial (Consulta H.F. Bizkaia, 9.9.2019).
- 5.2. **IVA.-** Los tratamientos de alopecia realizados con fines estéticos tributan al tipo general del IVA (DGT V2826-19, 4.10.2019).
- 5.3. **IRPF.-** La percepción de una compensación percibida tras un despido en concepto de pacto de no competencia poscontractual no tiene carácter de irregular ya que no se basa en un periodo de generación previo (DGT V2736-19, 8.10.2019).
- 5.4. **IVA.-** La Administración tributaria no puede acordar la nulidad de un negocio jurídico que califica y declara como simulado, por ser esto materia de competencia de los órganos jurisdiccionales. (TEAC Rec. 2680/2018, 17.12.2019).
- 5.5. **IRPF.-** El propietario – contribuyente de territorio común – que cede una vivienda gratuitamente a un familiar, debe imputar rentas inmobiliarias (DGT V2305-19, 5.9.2019). Si fuera contribuyente de Bizkaia no consignará cantidad alguna si prueba la gratuidad de la cesión (Consulta H.F. Bizkaia 7026, 8.5.2015)
- 5.6. **IP:** La suma de los dividendos repartidos por la sociedad patrimonial a la base imponible del IRPF del socio dará lugar a un incremento del límite aplicable sobre la cuota íntegra del IP del mismo, y, por tanto, a una menor reducción de dicha cuota, si bien esta cuota derivará no solo del importe correspondiente a dichos dividendos, sino del valor global de su patrimonio. (Consulta H.F. Bizkaia, 8.11.2019)
- 5.7. **IS.-** El requisito de tener una persona empleada con contrato laboral y jornada completa, no se cumple si se tiene dos o más trabajadores con contrato laboral a media jornada (DGT 24.10.2019).
- 5.8. **IVA.-** Dedución por una CB de cuotas anteriores al inicio en el desarrollo de la actividad, correspondientes a facturas en las que consta como destinatario uno de los miembros de la entidad (TEAFGI R 34598/2019, 10.04.2019)



- 5.9. **IVA.-** La expresión “valor real del coste de la obra” que debe tomarse al objeto de determinar la base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva no puede hacer referencia más que al coste de ejecución material de la obra (TEAC, 20.09.2018, Rec 4588/2015).
- 5.10. **IVA.-** Cambio de criterio del TEAC. Las compras a particulares de objetos usados de oro por empresarios o profesionales quedan fuera del ámbito del IVA y sujetas a ITP (TEAC 23.1.2020, Rec 6061/2016).
- 5.11. **IVA.-** Tributan al 21% los intereses que los propietarios pagan a la casa de empeños al recuperar el bien al no considerarse interés financiero sino gasto por depósito o custodia (DGT V3486-19, 20.12.19).
- 5.12. **IRPF.-** La exigencia de correlación entre los ingresos y gastos de la actividad económica excluye el cómputo de gastos desproporcionadamente superiores a los ingresos prolongadamente en el tiempo (TSJPV S 428/2019, 15.10.2019, Rec 1426/2017).
- 5.13. **IVA.-** La actividad consistente en la selección de cuidadores que prestan servicio de ayuda a domicilio tributa al tipo general del IVA (DGT V3240-19, 27.11.2019).
- 5.14. **Responsabilidad de los Administradores.-** Un administrador que asumió el cargo, estando la sociedad en causa de disolución, responderá de las deudas sociales surgidas con posterioridad por el riesgo generado para los acreedores posteriores que han contratado sin gozar de la garantía patrimonial suficiente (STS 601/2019, 8.11.2019, Rec 596/2017).
- 5.15. **IS.-** La aplicación de la deducción por actividades de I+D constituye una opción del obligado tributario, si bien prevalece la plena facultad de rectificación de la autoliquidación que, dentro del plazo de prescripción, el interesado lleve a cabo (DGT V3240-19, 27.11.2019)

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

## 6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 120<sup>(3)</sup>

BOICAC	Nº	CONSULTA
120	1	Tratamiento contable de los dividendos de opción, dividendo en acciones o dividendo flexible ( <i>scrip dividend</i> ) y aplicación de los criterios contenidos en la Resolución del ICAC de 5 de marzo de 2019 al ejercicio 2020
120	2	Tratamiento contable del cambio de clasificación de un contrato de arrendamiento de operativo a financiero
120	3	Naturaleza contable de la pérdida sufrida cuando las participaciones poseídas de una entidad resultan totalmente amortizadas por compensación de pérdidas
120	4	Tratamiento contable de la emisión de criptomoneda
120	5	Tratamiento contable de la donación por parte de un socio de una sociedad limitada profesional de sus participaciones a dicha sociedad

<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