

SUMARIO

- 1. HOJA DE RUTA DE UNA REFORMA FISCAL PLANTEADA PARA ADAPTAR EL MODELO IMPOSITIVO A LA REALIDAD ECONÓMICA DEL SIGLO XXI**
El grupo de expertos para la reforma tributaria propone gravar más la riqueza, crear impuestos medioambientales para ingresar 15.000 millones y avanzar hacia un tipo único de IVA, que empiece a gravar operaciones bancarias, por 20.000 millones más.
- 2. MEDIDAS URGENTES DE APOYO AL SECTOR AGRARIO POR CAUSA DE LA SEQUÍA**
Se ha publicado en el B.O.E. del día 16 de marzo el Real Decreto-ley 4/2022 por el que se adoptan una batería de medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía.
- 3. CAMPAÑA IMPUESTOS RENTA Y PATRIMONIO 2021: PUBLICADOS EN EL BOE LOS MODELOS Y EL LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PRESENTACIÓN DE LOS MISMOS**
Mediante la Orden HFP/207/2022, de 16 de marzo, se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2021, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos.
- 4. EL TRIBUNAL SUPREMO AMPLÍA LAS POSIBILIDADES DE REVOCAR LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS FIRMES**
El Tribunal Supremo ha ampliado las posibilidades de recuperación de lo ingresado por liquidaciones no recurridas en su reciente Sentencia de 4 de marzo.
- 5. CAMBIO DE CRITERIO DEL TEAC RESPECTO DE LA TRIBUTACIÓN DE LA CESIÓN DEL USO DE UN VEHÍCULO AFECTO A LA ACTIVIDAD PARA SU USO PARCIAL CON FINES PRIVADOS**
No cabe identificar automáticamente una remuneración en especie al empleado con una operación a título oneroso a efectos del IVA partiendo de su consideración de retribución en especie en el IRPF.
- 6. LA AUDIENCIA NACIONAL CONSIDERA QUE SON GASTOS DEDUCIBLES LAS RETRIBUCIONES DE LOS ADMINISTRADORES SI ESTOS NO IMPUGNARON LOS ACUERDOS DE RETRIBUCIÓN**
No es posible sostener la nulidad de un acuerdo de retribución de los administradores supliendo la inactividad de los legitimados para la impugnación.
- 7. NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA Y EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**
Mediante la Ley Orgánica 2/2022, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género, se introducen otras medidas fiscales.

- 8. EXISTE ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, AUNQUE EL TRABAJADOR CONTRATADO A TIEMPO COMPLETO ESTÉ INFRAUTILIZADO**
A efectos de entender acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el art 25 LIRPF en el caso de una actividad económica de arrendamiento de inmuebles, el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo.
- 9. IMPLICACIONES EN LA DECLARACIÓN DEL IRPF 2021 POR HABER RECIBIDO EL INGRESO MÍNIMO VITAL**
La percepción del Ingreso Mínimo Vital obliga en todos los casos a presentar declaración por el IRPF.
- 10. NUEVOS IMPUESTOS CONTEMPLADOS EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR**
Con entrada en vigor el 1 de enero de 2023 se introducen dos nuevos impuestos.
- 11. OBLIGACIONES CONTABLES Y MERCANTILES REFERIDAS A LA FORMULACIÓN, APROBACIÓN DE CUENTAS ANUALES, DEPÓSITO Y PRESENTACIÓN DE LIBROS ANTE EL REGISTRO MERCANTIL**
Analizamos las obligaciones coincidentes cuando el ejercicio contable coincide con el año natural.

1. HOJA DE RUTA DE UNA REFORMA FISCAL PLANTEADA PARA ADAPTAR EL MODELO IMPOSITIVO A LA REALIDAD ECONÓMICA DEL SIGLO XXI

El Gobierno tiene ya en sus manos la hoja de ruta de una reforma fiscal planteada para adaptar el modelo impositivo a la realidad económica del siglo XXI y, sobre todo, para elevar la recaudación de España a los umbrales de referencia de la Unión Europea. Diez meses después de su creación, el pasado 12 de abril, el comité de 17 expertos académicos conformado por el Ministerio de Hacienda con este objetivo concluyó definitivamente su encargo al publicar El "Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria". Se trata de un documento de 788 páginas y 128 propuestas de actuación que, en resumen, aboga por elevar ya el gravamen sobre la riqueza para costear la factura de la crisis del Covid-19, y por ir avanzando a medio y largo plazo en el desarrollo de impuestos medioambientales y un tipo único de IVA que podrían elevar la recaudación española en unos 35.000 millones de euros.

La cifra, en la parte alta de la horquilla potencial que arroja el abanico de opciones propuestas, permitiría prácticamente cerrar el diferencial de ingresos tributarios con la UE. El propio informe destaca que los ingresos públicos del conjunto de administraciones públicas españolas vienen arrojando de forma estable el equivalente al 38,2% del PIB del país, con lo que, en 2019, antes de que la pandemia trastocara todas las variables, la recaudación española se situaba 3,9 puntos porcentuales por debajo de la media aritmética de las economías de la UE, es decir, a más de 40.000 millones de distancia.

En todo caso, las recomendaciones del comité son solo un "menú de opciones" a disposición de la clase política planteadas además bajo la premisa de que cerrar la brecha fiscal con la UE es una carrera "a largo plazo". La propia ministra de Hacienda, María Jesús Montero, aclaró al recibir el documento que descarta una "subida fiscal inmediata" ante la incertidumbre de la guerra.

A falta de ver si la inestabilidad económica y el calendario electoral condenan al informe a un cajón, como le ocurrió al emitido por la Comisión Lagares en 2014, estas son sus principales propuestas:

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La recomendación de mayor calado del documento a efectos recaudatorios es la que atañe al IVA, que en España tiene un tipo general del 21%, pero también uno reducido del 10% y uno superreducido del 4%, que hacen que el peso de sus ingresos sobre el consumo sea el más bajo de la UE exceptuando a Italia y Rumanía. El 55% del beneficio fiscal de estos tipos bajos, además, lo aprovechan el 40% de hogares con mayor renta. El comité propone "la elevación gradual de los tipos impositivos reducido y superreducido a partir del momento en que se haya consolidado la recuperación económica, hasta converger con el tipo general", que eso sí, se abre a modular a la baja. España mantendría su actual nivel de ingresos siempre que ese nuevo tipo único fuera superior al 15,4%, e ingresaría hasta 17.123 millones extra si se mantuviera en el 21%. La operación, eso sí, se plantea muy a largo plazo y de forma progresiva, fijando además como "condición sine qua non" la "compensación" a rentas bajas por el impacto sufrido, mediante deducciones en IRPF, por ejemplo.

A corto plazo, podrían ir reduciéndose las operaciones sujetas a tipos reducidos, entre las que proponen excluir el suministro de bebidas azucaradas y alcohólicas en la restauración.

Más allá, el texto propone revisar las exenciones existentes e invita particularmente a abolir la que beneficia a las operaciones financieras (incluyendo los servicios de depósito, efectivo, crédito o aval).

FISCALIDAD VERDE

El otro gran terreno para aumentar la recaudación es el desarrollo de una fiscalidad verde que aborde "la electrificación sostenible, la movilidad compatible con los objetivos de transición ecológica; la economía circular, enfocada en lograr un nuevo modelo de producción y consumo; y los costes medioambientales asociados al uso del agua". Se apuesta aquí, por ejemplo, por equiparar el tratamiento fiscal de diésel y gasolina, una medida que el Gobierno ya trató de impulsar y que el comité identificaba como prioritaria, pero que asumen se demorará.

El capítulo incluye, en todo caso, una gran batería de medidas que elevarían la tributación sobre billetes de avión; el combustible del transporte aéreo, marítimo y agrario; el gas natural, el uso de infraestructuras (pago por km de autovía recorridos); los fertilizantes; las emisiones; o la compra de vehículos; y rebajarían permanentemente la fiscalidad eléctrica (suprimiendo el impuesto sobre la producción y rebajando el especial).

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En la fiscalidad de las empresas, los expertos asumen que la prioridad es adaptar la regulación internacional que fijará un tipo mínimo global del 15% y un mecanismo para repartir la recaudación entre los territorios donde operan efectivamente las multinacionales. En el ámbito nacional, eso sí, el comité recomienda tomar medidas para evitar la elusión de impuestos mediante el uso de sociedades pantalla, o la fraudulenta cobertura de gastos personales. También piden ajustar la capacidad económica y reducir las distorsiones que puedan suponer los ajustes fiscales al resultado contable, repensando el cálculo de la base contable; atendiendo a las rentas del exterior y la exención por doble imposición (en el que incidirá el marco global para multinacionales); los efectos de la amortización para garantizar la inversión o la reducción del sesgo al endeudamiento.

A partir de ahí, el comité es favorable a mantener el tipo de Sociedades (25% general y 30% para banca y petroleras), recortando beneficios fiscales para mejorar sus ingresos o introduciendo mejoras en algunos como el de I+D+i. Finalmente, abogan por simplificar el sistema de pagos fraccionados y dar incentivos al crecimiento de las pymes.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

En el caso de la Renta, los expertos proponen suprimir las exenciones, reducciones, deducciones y regímenes especiales injustificados. En concreto, el comité aboga por convertir la tributación conjunta en un nuevo mínimo; suprimir la de reducción por arrendamiento de vivienda e integrar en la base del ahorro los rendimientos del capital inmobiliario. También proponen hacer reembolsable el mínimo por descendientes menores de 18 años.

ECONOMÍA DIGITAL

La economía virtual supone ya el 8% del total, estima el comité, que reclama adaptar el sistema tributario elevando el control de criptodivisas, la imposición indirecta en mercados digitales o por regular fiscalmente el teletrabajo.

Más allá, se establece una serie de medidas para apoyar la creación e impulso de nuevas empresas innovadoras, incluyendo eximir de declarar IVA en operaciones inferiores a 3.000 euros anuales, lo que beneficiaría a 500.000 contribuyentes, el 30% del total, con un coste de solo 228 millones.

ARMONIZACIÓN AUTONÓMICA

"La cuestión más polémica es la armonización de la imposición patrimonial". El comité ha buscado aquí un "equilibrio entre la corresponsabilidad fiscal, como expresión de la autonomía financiera, y la exigencia de garantizar la aplicación de la imposición sobre la riqueza con criterios de eficiencia y equidad". "La deriva de los últimos años ha sido una competencia entre regiones sobre estos tributos, vaciándolos a efectos de recaudación y de control de la riqueza", sobre figuras como Patrimonio y Sucesiones y Donaciones. "Hay que evitar el vaciamiento y el Gobierno debe establecer límites mínimos de gravamen, al alza y a la baja", concluyó. "El debate está entre la defensa de la autonomía de una comunidad concreta y la autonomía general", pues la competencia hace que "estos impuestos tiendan a desaparecer".

En consecuencia, los expertos proponen delimitar la capacidad normativa de las CCAA de régimen común para fortalecer sus ingresos tributarios. La idea es fijar a escala estatal las bases imponibles y liquidables (excepto el mínimo exento), dejando cierto margen a las autonomías para definir el mínimo exento, la escala de gravamen y posibles deducciones y bonificaciones de la cuota, con el objetivo de asegurar un gravamen mínimo efectivo en todos los territorios. El comité, eso sí, no concreta qué límites considera adecuados.

Más allá de la armonización, el grupo propone cambios relevantes en la fiscalidad de la riqueza, considerando que gravarla será una herramienta clave para impulsar la necesaria consolidación fiscal de las cuentas públicas después de que la factura de la pandemia de Covid-19 haya disparado déficit y deuda. Los expertos defienden mantener las dos principales figuras del ámbito: Patrimonio y Sucesiones y Donaciones. Aunque sería factible suprimir ambos, admiten, hacerlo requeriría establecer otros gravámenes en la misma línea para compensar su ausencia.

PATRIMONIO Y ESCUDO FISCAL

En Patrimonio, proponen elevar el mínimo exento hasta el millón de euros. A partir de ahí, el comité aboga por mantener el escudo de rentas que actualmente limita el gravamen a un máximo del 60% sobre la suma del IRPF y Patrimonio, aunque proponen incrementar la cifra al 70% (umbral en el que ya estuvo en su día y que superaría el 65% que tradicionalmente han usado las provincias vascas).

EMPRESA FAMILIAR

En Sucesiones y Donaciones se aboga por un mínimo exento alto, con una escala de gravamen moderada para los familiares más cercanos (grupos I y II). En el caso de la empresa familiar, se recomienda mantener su beneficio fiscal (reducción del 95% al 99% según la región), evaluando su efectividad periódicamente. Piden, eso sí, aumentar la seguridad jurídica con reglas más claras y estrictas, que fijen un importe máximo de base imponible que pueda beneficiarse de esta reducción.

2. MEDIDAS URGENTES DE APOYO AL SECTOR AGRARIO POR CAUSA DE LA SEQUÍA

Se ha publicado en el B.O.E. del día 16 de marzo el Real Decreto-ley 4/2022 por el que se adoptan una batería de medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía.

En dicha norma se establecen disposiciones relativas a los seguros agrarios, la creación de una línea de financiación que prevé la concesión de créditos bonificados, no reembolsables, y ciertas actuaciones en relación con la Política Agraria Común. También se incorporan medidas en materia de Seguridad Social, medidas tributarias, en relación con tarifas asumibles por los usuarios del regadío para el agua desalada en las IDAM y en las condiciones que deben salvar mediante elevaciones una gran diferencia de cota entre origen del recurso y demanda de destino, y medidas urgentes para paliar los efectos de la sequía en las cuencas del Guadiana y del Guadalquivir.

A continuación, detallamos las medidas tributarias contempladas en el Real-decreto.

- La reducción general del 5% del rendimiento neto del IRPF calculado por el método de estimación objetiva, que establece la Orden HAC/1155/2020 para 2021, se incrementa al 20% para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales.
- Se concede la exención de la cuota y de los recargos del IBI de rústica correspondiente al ejercicio 2022 para los bienes inmuebles que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, y que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones, siempre que los titulares de las mismas hayan sufrido, en el año 2021, pérdidas de ingresos de, al menos, un 20% con respecto a los últimos tres años en las zonas previstas en el artículo 31 del Reglamento (UE) n.º 1305/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo -zonas de montaña u otras zonas con limitaciones naturales-, y de un 30% en las demás zonas. Si ya hubieran satisfecho el recibo, podrán solicitar la devolución de su importe.
- Se establece la exención del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua recogidos en el artículo 114 del texto refundido de la Ley de Aguas aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, para 2021 y 2022, cuando se hayan dado o se den determinadas condiciones de restricción en el uso del agua.

3. CAMPAÑA IMPUESTOS RENTA Y PATRIMONIO 2021: PUBLICADOS EN EL BOE LOS MODELOS Y EL LUGAR, FORMA Y PLAZO DE PRESENTACIÓN DE LOS MISMOS

Se ha publicado en el B.O.E. del pasado 18 de marzo la Orden que regula los modelos de declaración de Renta y Patrimonio para el ejercicio 2021.

En esta norma se regula la obligación de declarar como en el ejercicio anterior, eximiendo de la misma a los contribuyentes que no superen los límites de 22.000 o 14.000 euros en rendimientos del trabajo –dependiendo de que esos rendimientos hayan sufrido la retención “normal” o no, respectivamente– siempre que no se superen determinados umbrales en otras fuentes de renta y, en todo caso, a los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

No obstante, será necesario presentar la declaración para solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa del tributo: porque el importe de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados superen la cuota líquida; por las cuotas del IRNR pagadas en el año en que se pasa a tributar por el IRPF; porque se tenga derecho a la deducción por gastos de guardería o los cobros anticipados de la deducción por maternidad hayan sido inferiores a los que corresponden al contribuyente; y en los casos en que el importe de los pagos anticipados de las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo percibidos por un contribuyente no obligado a declarar fuese inferior al de la deducción correspondiente.

En cuanto al Impuesto sobre el Patrimonio, además de los contribuyentes a los que le sale a ingresar, asimismo deben presentar la declaración de este impuesto aquellos cuyo valor de sus bienes o derechos supere 2.000.000 de euros.

En cuanto al **modelo de declaración del IRPF del ejercicio 2021**, las principales **novedades** son:

- En relación con los **rendimientos de capital inmobiliario**, se incluye una **casilla para que los arrendadores distintos de los "grandes tenedores" puedan consignar como gasto deducible la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia** que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020, correspondientes a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021, cuando se trate de alquileres de locales a determinados empresarios y siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la norma (informar separadamente del importe de este gasto deducible y el NIF del arrendatario cuya renta se ha rebajado).
- **Se mejora la forma de consignar las subvenciones y ayudas públicas que pueden imputarse por cuartas partes, en el período impositivo en el que se obtengan y en los 3 siguientes.** Así, en el caso de ayudas públicas percibidas como compensación por los defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual, ayudas incluidas en el ámbito de los planes estatales para el acceso por primera vez a la vivienda en propiedad, ayudas públicas a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español y las ayudas públicas para la primera instalación de jóvenes agricultores.
- Respecto de las **reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social**, se distingue en el modelo las aportaciones individuales de las contribuciones empresariales imputadas por el promotor en los periodos impositivos 2016 a 2020, pendientes de reducción a 1 de enero de 2021 en la base imponible. Esta separación también se efectúa respecto de las aportaciones y contribuciones correspondientes al ejercicio 2021 para la aplicación de los nuevos límites (art. 52 LIRPF).
- En el apartado de las **deducciones de la cuota íntegra, destaca la Inclusión de la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.** En el Anexo A.2 del modelo se incluyen las tres nuevas deducciones. Los datos para el cálculo de estas deducciones deben introducirse referidos a cada uno de los inmuebles en los que se realicen obras que puedan dar derecho a la deducción.

- En el apartado relativo al **régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual**, se suprimen las casillas correspondientes a la modalidad de construcción de la vivienda habitual, por haber finalizado el plazo de cuatro años, prorrogable otros cuatro años adicionales, en los que el contribuyente debía terminar la construcción de su vivienda habitual para tener derecho al régimen transitorio de esta deducción. Se han incorporado, en el caso de obras de ampliación o rehabilitación y de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de personas con discapacidad, casillas para indicar la fecha de inicio y fin de las obras. En el caso de que se trate de la modalidad de construcción, se solicitará la fecha de la escritura de adquisición o de obra nueva de la vivienda.
- En lo referente a las **deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas**, se recoge la posibilidad de que los contribuyentes del IRPF que realicen una actividad económica, puedan aplicar, desde 1 de enero de 2021, las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos.
- Respecto a la **presentación de la declaración**, al igual que el año anterior, la declaración deberá presentarse por medios electrónicos a través de Internet, en la dirección electrónica de la AEAT, <https://sede.agenciatributaria.gob.es/>, a través del teléfono, o en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para la confirmación del borrador de declaración. Si la declaración resultara a ingresar, el contribuyente podrá domiciliar el ingreso, efectuar el pago electrónico (previa obtención del número de referencia completo (NRC)), o bien podrá efectuar el pago a través de un documento para el ingreso en una entidad colaboradora que deberá imprimir y proceder a efectuar dicho ingreso.
- Respecto al **fraccionamiento del pago** resultante de la declaración, se podrá fraccionar tanto el importe resultante de la autoliquidación como, en su caso, el resultante de la autoliquidación complementaria, siempre que se presenten dentro del plazo establecido en el art. 8 de esta Orden.

En cuanto a la **declaración del Impuesto sobre el Patrimonio**, el modelo que se aprueba reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio 2020. No obstante, introduce un apartado para identificar los saldos de monedas virtuales, que hasta ahora debían incluirse en el apartado genérico de «Demás bienes y derechos de contenido económico». Se mantiene como forma de presentación exclusiva de las declaraciones del Impuesto la presentación electrónica a través de Internet. Además, recoge las tres modificaciones que la Ley 11/2021 (prevención y lucha contra el fraude) introducen en este impuesto:

1. Extensión a todos los residentes del derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto, porque estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.
2. En la valoración de bienes inmuebles, para los que se establece que la base imponible será el valor de referencia previsto en el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, se añade esta regla de valoración en el Impuesto sobre el Patrimonio para los inmuebles cuyo valor haya sido determinado por la Administración en un procedimiento. El valor de referencia sólo podrá afectar al IP en lo que se refiere a inmuebles adquiridos a partir del 1 de enero de 2022, no al patrimonio preexistente.

3. En los casos de los seguros de vida cuando el tomador del seguro no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate, y en los supuestos en que se perciben rentas temporales o vitalicias procedentes de un seguro de vida, se incluye como posible valor utilizado para la valoración el importe de la provisión matemática. Por otra parte, en el caso de valores representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, se considera necesario identificar correctamente la entidad emisora de dichos valores, por lo que deberá consignarse el NIF.

Modelos de declaración del IRPF y del IP

El modelo de declaración del IRPF y los documentos de ingreso o devolución son los siguientes:

Modelo D-100: Declaración del IRPF.

Documentos de ingreso o devolución:

- Modelo 100: Documento de ingreso o devolución de la declaración del IRPF.
- Modelo 102. Documento de ingreso del segundo plazo para la declaración del IRPF.

Los **modelos de declaración y de documento de ingreso del IP** son:

Modelo D-714: Declaración del IP. Ejercicio 2021.

Modelo 714: IP 2021. Documento de ingreso.

Plazo de presentación de las declaraciones del IRPF y del IP

Por lo que respecta al **plazo de presentación del borrador de declaración y de las declaraciones del IRPF**, cualquiera que sea su resultado, será el siguiente:

- En general: el comprendido entre los días 6 de abril y 30 de junio de 2022, ambos inclusive.
- En el caso de domiciliación bancaria de las declaraciones: desde el 6 de abril hasta el 27 de junio de 2022, ambos inclusive, excepto que se opte por domiciliar únicamente el segundo plazo: hasta el 30 de junio de 2022.

El **plazo de presentación de las declaraciones del IP** será también el comprendido entre los días 6 de abril y 30 de junio de 2022, ambos inclusive, excepto en el caso de domiciliación bancaria de las declaraciones que será desde el 6 de abril hasta el 27 de junio de 2022, ambos inclusive.

4. EL TRIBUNAL SUPREMO AMPLÍA LAS POSIBILIDADES DE REVOCAR LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS FIRMES

El Tribunal Supremo en su reciente Sentencia del pasado 4 de marzo de 2022, amplía las posibilidades de **recuperación de lo ingresado por liquidaciones no recurridas**, lo que supone un viento de aire fresco en un entorno normativo muy contrario a la adecuada defensa de los derechos de los contribuyentes.

La teoría de los actos consentidos se ha interpuesto tradicionalmente como una barrera infranqueable para los contribuyentes que no habían impugnado en el plazo ordinario de recurso administrativo (un mes en la esfera tributaria) las liquidaciones practicadas por la Administración Tributaria. Y supone una flagrante violación del principio de legalidad de la obligación tributaria, consagrado en nuestro ordenamiento jurídico tanto en nuestro texto constitucional como en la legislación ordinaria, en aquellos supuestos en los que una **decisión administrativa o judicial posterior** determinan la ilegalidad o inconstitucionalidad de las normas en virtud de las cuales se había dictado las correspondientes liquidaciones.

El posicionamiento del legislador ordinario ha sido dificultar la obtención de la devolución de los ingresos indebidos que se hubieran realizado al amparo de una norma que, tras la práctica de la correspondiente liquidación no recurrida, hubiera sido declarada contraria a Derecho. Con la misma orientación, contraria al respeto a la legalidad por parte de las decisiones administrativas y favorable a su mantenimiento para no afectar presupuestariamente a los entes que se hubieran lucrado con estos ingresos "no debidos", se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en su reciente Sentencia por la que se declara la inconstitucionalidad de la regulación legal de la plusvalía municipal (impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana). En ella el Tribunal Constitucional establece que no se podrá recuperar lo ingresado por las liquidaciones practicadas, en aplicación de su sentencia, si no hubieran sido impugnadas.

Por todo ello, llama favorable y poderosamente la atención la nueva jurisprudencia establecida por la reciente sentencia de 4 de marzo de 2022 (RC 7052/2019).

Si bien existían antecedentes (sentencias de 26 de septiembre de 2017 y de 19 de febrero de 2014) que reconocían el control judicial sobre la resolución que se dictara en el procedimiento de revocación instado por el interesado, las recientes sentencias del Tribunal Supremo de 9 y 14 de febrero de 2022 (RC 126/2019 y 442/2019), aclaran el modo a través del cual el ciudadano podrá recuperar ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes.

Lo primero que indica el Tribunal Supremo es que el contribuyente puede solicitar la devolución de lo ingresado al amparo de lo **dispuesto en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos** y que, por ello, la Administración viene obligada a resolver y, de no hacerlo, se ponen en funcionamiento los mecanismos legalmente dispuestos para facilitar la impugnación y, en su caso, el reconocimiento del derecho al administrado.

La incardinación de la devolución de ingresos indebidos con los procedimientos especiales de revisión amplía las posibilidades de control judicial en los casos en que hubieran incurrido en motivo de nulidad de pleno derecho o cuando estuvieran afectados por alguna de las causas previstas para que pueda operar la revocación: la infracción manifiesta de la ley, la concurrencia de circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto y la indefensión causada en la tramitación del procedimiento.

El Tribunal Supremo no considera que la declaración de inconstitucionalidad de una norma sea un supuesto de infracción manifiesta de ley, por lo que deniega el derecho a obtener la revocación de la liquidación firme y consentida.

Sin embargo, en la reciente sentencia de 4 de marzo de 2022 **se considera que una liquidación cuyo fundamento se encuentra en una Orden Ministerial que es objeto de anulación posterior a la firmeza de la liquidación, podría ser objeto de revocación al concurrir una circunstancia sobrevenida** (la nulidad de la Orden) que afectaba a la situación jurídica del particular. El Tribunal Supremo considera que es evidente la concurrencia de la "circunstancia sobrevenida" por cuanto:

- Que se trata de un mandato jurisdiccional; en concreto, la anulación de la Orden en que se fundamentó la liquidación.
- Que es posterior al momento de la solicitud de devolución por parte del contribuyente, por lo que no podía, en aquel momento, esgrimirse como motivo para fundamentar la revocación.

- Que la anulación de la Orden, en realidad reconocía la exención tributaria del contribuyente, que era la causa por la que solicitaba la devolución.
- Que la sentencia del Juzgado que realiza, en concreto, una valoración fáctica de las características en las que apoya la mencionada exención tributaria.

Y concluye el Tribunal Supremo en su Sentencia de 4 de marzo de 2022 que, en una situación como la descrita, tanto el Juzgado como el Tribunal Superior de Justicia correspondiente actuaron con corrección al resolver sobre la revocación planteada, pues contaban con todos los elementos para pronunciarse sobre tal cuestión, sin necesidad de devolver las actuaciones a la Administración tributaria, resultando innecesario el inicio de un procedimiento de revocación cuando -justamente- la circunstancia sobrevenida consistía en la nulidad judicial de la Orden que había constituido el fundamento de la liquidación. Es evidente que tal nulidad, posterior y sobrevenida, resulta un motivo adecuado para acceder a la revocación de la liquidación firme.

Las consecuencias derivadas de la nueva jurisprudencia pueden ser muy relevantes, pues **suponen el reconocimiento de una nueva vía para obtener la devolución de cuantías ingresadas al amparo de disposiciones legales o reglamentarias que se declaran contrarias a Derecho.**

5. CAMBIO DE CRITERIO DEL TEAC RESPECTO DE LA TRIBUTACIÓN DE LA CESIÓN DEL USO DE UN VEHÍCULO AFECTO A LA ACTIVIDAD PARA SU USO PARCIAL CON FINES PRIVADOS

El **Tribunal Económico-Administrativo Central**, en Resolución de 22 de febrero de 2022, **resuelve cambiando su criterio en relación con la cesión de vehículos efectuada por una entidad a favor de determinados empleados y de un consejero para su uso para fines particulares.**

En el caso que se analiza, la Inspección considera que esta cesión de vehículos **constituye una prestación de servicios onerosa que está sujeta a IVA**, por lo que la entidad debió repercutir al perceptor de la retribución en especie el IVA correspondiente al porcentaje en que deba imputarse su uso para fines particulares, estableciendo al efecto el criterio de disponibilidad para dichos fines, y debiendo computar como base imponible el valor de mercado de dicha cesión.

Sobre las condiciones que deben concurrir para que estemos ante el hecho imponible entrega de bienes o prestación de servicios a efectos del IVA, se ha pronunciado de manera reiterada el Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- señalando, entre otros requisitos, la necesidad de la existencia de un vínculo directo entre la entrega del bien o la prestación del servicio y la contraprestación recibida por quien la efectúa.

Con carácter general, la determinación de si las prestaciones realizadas por un empresario o profesional a favor de sus empleados se han realizado a título gratuito u oneroso han de tomar en consideración los criterios generales sentados por el TJUE conforme a los cuales se deben calificar las operaciones como gratuitas u onerosas, y a los que nos hemos referido anteriormente. **Por tanto, una entrega de bienes o una prestación de servicios que efectúe el empleador a sus empleados será onerosa si existe realmente una contraprestación que constituya el precio de la misma.**

Los criterios generales sentados por el TJUE para calificar las prestaciones realizadas por un empresario o profesional a favor de sus empleados como onerosas, a efectos de determinar su sujeción al IVA como entregas de bienes o prestaciones de servicios:

- Sólo se considerarán como operaciones a título oneroso si existe una relación directa entre la entrega del bien o la prestación del servicio efectuada por el empleador y la contraprestación recibida a cambio.
- La contrapartida ha de tener un valor subjetivo, esto es, un valor que pueda expresarse en dinero.
- **Una entrega de bienes o prestación de servicios del empleador a los empleados no puede considerarse como una operación a título oneroso por el mero hecho de que, a los efectos del impuesto sobre la renta, esta operación tenga la consideración de retribución en especie.**

Dicho esto, **el criterio que ha venido manteniendo el TEAC** sobre esta cuestión se encuentra contenido, entre otras, en su Resolución, de 22 de noviembre de 2017, según el cual, la cesión de vehículos a empleados por parte de empresas como parte de su paquete retributivo da lugar a la existencia de operaciones sujetas al IVA en tanto que son prestaciones de servicios. Conforme a este criterio se han venido asimilando las operaciones calificadas como retribuciones en especie a efectos del IRPF, con operaciones imponibles a título oneroso en el ámbito del IVA, sin que se incidiera en la necesidad de probar la existencia de un vínculo directo entre la prestación efectuada y la contraprestación recibida, y en que la contraprestación fuera valorable económicamente. Pues bien, **en la medida en que este criterio no se adapta plenamente a los dictados de la jurisprudencia comunitaria, procede modificarlo** para alinearse con la misma.

De acuerdo con lo anterior, **no cabe identificar automáticamente una remuneración en especie al empleado con una operación a título oneroso a efectos del IVA partiendo de su consideración de retribución en especie en el IRPF**, pues para ello **se requiere que, a cambio de dicha prestación, el empleador obtenga una contraprestación valorable en dinero** lo cual puede suceder si el empleado le abona una renta, renuncia a parte de su salario monetario o se prevé expresamente que parte del trabajo prestado, expresado en términos económicos, es dicha contraprestación.

6. LA AUDIENCIA NACIONAL CONSIDERA QUE SON GASTOS DEDUCIBLES LAS RETRIBUCIONES DE LOS ADMINISTRADORES SI ESTOS NO IMPUGNARON LOS ACUERDOS DE RETRIBUCIÓN

El tema de la retribución de los administradores hace tiempo dejó de ser un tema pacífico para la Agencia Tributaria, cuestionando la deducibilidad de la misma.

Una reciente sentencia, del pasado 16 de febrero, de la **Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 16 Feb. 2022. Rec. 703/2018**, profundiza sobre este tema y por su importancia la traemos a colación.

Analiza la sentencia la correcta deducibilidad de las partidas correspondientes a "retribución de administradores" en un supuesto en el que el acuerdo societario que aprobó la citada partida pudiendo ser contrario al orden público, **no ha sido impugnado por los socios, legítimamente habilitados para ello.**

No habiéndose impugnado los acuerdos acordando la retribución de los administradores, no puede la Administración declarar su nulidad sustituyendo la inactividad de los accionistas que pudieron verse perjudicados por el acuerdo, para de ello, negar la deducibilidad del gasto por la retribución en el Impuesto de Sociedades.

Comienza la Audiencia Nacional señalando que **no hay infracción de la doctrina de los actos propios y del principio de confianza legítima** ni tampoco incongruencia en el acuerdo de liquidación al considerar nulo el acuerdo de aprobación de las retribuciones del órgano de administración mientras que en sede de la persona física se considera válido.

A juicio de la Sala, cuando se sostiene que el acuerdo de retribución de los administradores es nulo lo que debe hacer la sociedad que ha procedido a la retribución es reclamar al administrador la restitución de lo percibido, lo que no puede pretender es no ejercitar las acciones de restitución que tiene contra el administrador y que la Inspección considere que estamos ante un gasto deducible.

Es decir, la inactividad de la sociedad a la hora de recuperar lo indebidamente abonado no puede justificar que se le admita la deducción del gasto, pues nadie puede alegar su propia inactividad o torpeza para obtener una ventaja.

La Administración, con razón o sin ella, está sosteniendo que la retribución de los administradores es nula y, de forma coherente, no deja deducir el gasto e imputa al ingreso como rendimiento de trabajo a los administradores que realmente, no lo niegan, lo han percibido. **No existe incoherencia desde el punto de vista fiscal, ni por lo tanto lesión de los principios de buena fe y confianza legítima.**

En cuanto al fondo del asunto, la Administración admite que no estamos ante una liberalidad y por ello admite la deducción como gasto de aquella parte de la retribución que no tiene su origen en un acuerdo, en su opinión, nulo.

En relación con las retribuciones de los administradores correspondientes al ejercicio 2011, la Sala entiende que el criterio de la AEAT debe confirmarse por las siguientes razones.

En primer lugar, no es cierto que la sentencia del Juzgado de lo Mercantil, que desestimó la pretensión de anulación del acuerdo en lo relativo a las retribuciones de los administradores, sea una sentencia firme. Lejos de ello, del examen de las actuaciones se infiere que la indicada sentencia fue recurrida en apelación y que conocida la Sentencia de la Audiencia Provincial se llegó a una transacción extrajudicial, lo que impidió un nuevo pronunciamiento de la AP. Siendo conveniente resaltar que la recurrente, pese a ser requerida, no ha querido aportar el documento en el que se plasmó el acuerdo.

En segundo lugar, lo que sí existe es una conducta consciente de la recurrente de no aportación de documentación que puede perjudicarle. Considera la Sala que lo razonable es pensar que, al menos en relación con el ejercicio controvertido, se llegó a un acuerdo de contenido similar al pronunciamiento de la Audiencia Provincial. Por ello se concluye, dado el ocultamiento consciente de la documentación por la demandante, que, en efecto, la transacción acordada supuso dejar sin efecto la retribución de los administradores al menos en relación con el ejercicio 2011.

Y, en tercer lugar, la Administración puede apreciar, **por la vía de la prejudicialidad y a los meros efectos fiscales, la nulidad del acuerdo adoptado en la junta general de accionistas.**

Ahora bien, en relación a los ejercicios 2012 y 2013, la cuestión es que **los acuerdos adoptados para las retribuciones de dichos ejercicios no fueron impugnados por los restantes socios.** Lo que hace la Administración es aplicar el mismo criterio en estos ejercicios pese a la ausencia de impugnación.

La Audiencia afirma que **no habiéndose impugnado los acuerdos acordando la retribución en los ejercicios 2012 y 2013, la Administración no puede declarar su nulidad sustituyendo la inactividad de los accionistas que pudieron verse perjudicados por el acuerdo, pues en estos casos, se produce la "sanción o convalidación del acuerdo".**

En suma, la Sala considera que la Administración puede declarar prejudicialmente y a efectos fiscales la nulidad del acuerdo adoptado en Junta General si el mismo es contrario al orden público; pero fuera de tales casos no puede sostener la nulidad del acuerdo supliendo la inactividad de los legitimados para la impugnación, pues en tales casos, la inactividad de estos subsana o convalida el acuerdo. **No constando que se hubiesen impugnado los acuerdos de 2012 y 2013, su posible ilegalidad quedaría convalidada o subsanada, por lo que debe entenderse que estamos ante un gasto deducible.**

7. NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA Y EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Se regula un nuevo supuesto de no sujeción en el IIVTNU y un supuesto de exención en ITP y AJD en sus tres modalidades.

La Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo (BOE de 22 de marzo de 2022 y en vigor al día siguiente), de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género, tiene por objeto eliminar ciertas incertidumbres normativas y obstáculos a que se enfrentan las personas huérfanas de la violencia de género, al objeto de paliar, al menos en parte, la situación de extrema vulnerabilidad que para ellos resulta de su condición de víctimas de la violencia de género, y así contribuir a que se den las circunstancias para que puedan desarrollar una vida plena, en condiciones de libertad e igualdad.

La mencionada Ley Orgánica consta de 6 artículos. En el primero, se modifica la Ley Orgánica del Poder Judicial; en el segundo, la Ley de Enjuiciamiento Civil; en el tercero, el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales -TRLRHL-; en el cuarto el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados -TRITPyAJD-); en el quinto, el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, y en el sexto, el Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado.

Reseñamos únicamente las medidas tributarias que se recogen, como hemos indicado en los artículos tercero y cuarto, y que tienen que ver con **el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana** (art. Tercero) y con el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** (art. Cuarto).

I. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Se modifica el apartado 3 del artículo 104 del TRLRHL (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo) para introducir un **nuevo supuesto de no sujeción**, consistente en que no se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones a título lucrativo realizadas en beneficio de hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela, o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, y que traigan causa del referido fallecimiento.

II. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se introduce un nuevo número 33 en la letra B, apartado I, del artículo 45 del TRITPyAJD (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre), para recoger **un nuevo beneficio fiscal de naturaleza objetiva**, consistente en eximir de las modalidades de gravamen referidas en el artículo 1 del TRLITPyAJD (transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados), a las transmisiones de bienes o derechos en beneficio de hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, cualquiera que sea el título en virtud del cual se efectúen, y siempre que sirvan para satisfacer indemnizaciones que hayan sido reconocidas judicialmente.

8. EXISTE ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, AUNQUE EL TRABAJADOR CONTRATADO A TIEMPO COMPLETO ESTÉ INFRAUTILIZADO

A efectos de entender acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el art 25 LIRPF en el caso de una **actividad económica de arrendamiento de inmuebles**, el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo sino, fundamentalmente en sus dos manifestaciones: **parque inmobiliario arrendado o en expectativa de arrendarse y el dinamismo que ello conlleve**.

La Audiencia Nacional, en su sentencia de 23 de febrero de 2022, analiza un supuesto en el que el obligado tributario dotó una Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) en los ejercicios objeto de recurso, pero la Inspección entendió que "no había quedado probado el carácter de actividad económica del arrendamiento de inmuebles que está efectuando la sociedad", por lo que la sociedad no tenía derecho a la RIC ni al tipo de gravamen previsto para las empresas de reducida dimensión.

El TEAR estimó el recurso por su falta de motivación respecto de la cuestión examinada (existencia o no de actividad económica de arrendamiento).

Por su parte, el TEAC estimó el recurso interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria limitándose a reproducir lo resuelto por la Inspección.

A juicio de la Sala el debate se centra en el cumplimiento del segundo de los requisitos previstos en el artículo 25 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), **es decir, la existencia de un contrato de trabajo a tiempo completo y con el objeto de gestionar la actividad de arrendamiento de inmuebles.**

Considera la Audiencia que no se ha cuestionado la existencia del contrato de trabajo, como acertadamente indica el TEAR, pues a los meros efectos fiscales, la Administración puede sostener que el contrato de trabajo es simulado, pero no es lo que ha ocurrido en el caso de autos, **el actuario nunca ha discutido la existencia real de un contrato de trabajo, lo que sostiene es que la "carga de trabajo" existente no justifica la contratación.**

Ahora bien, la ausencia real de "carga de trabajo" no puede ser examinada en abstracto, sino que debe ser analizada en cada caso concreto. [SAN, de 15 de febrero de 2019, recurso nº 145/2017].

Por tanto, **una cosa es que el trabajador contratado a tiempo completo esté infrautilizado -que es lo que puede ocurrir en el caso de autos- y otra muy distinta que su contratación, atendiendo al volumen de la actividad, no sea necesaria.**

Cobra así sentido el razonamiento del TEAR cuando indica que "el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo sino, fundamentalmente en sus dos manifestaciones: parque inmobiliario arrendado o en expectativa de arrendarse y el dinamismo que ello conlleve". Elementos que no son analizados por la Inspección.

La Sala resalta que, como afirmaba el TEAR, no se conocen con exactitud "los inmuebles afectos a la actividad (salvo que la actuante -que tampoco se dice- considere solo afectos los inmuebles efectivamente arrendados), como tampoco si los afectos, pero no arrendados, se encuentran o no en expectativa de que pudieran ser alquilados (anuncios en prensa, por ejemplo). Pero es que también se guarda absoluto silencio respecto de las características de los contratos de arrendamiento extendidos: su número, duración, forma de pago, etc.". Y es que si se analiza el informe de disconformidad se puede ver que hay facturas relativas a viviendas que no se contienen entre las que se arrendaron entre 2009 y 2011.

En conclusión, a juicio de la Sala tiene razón el TEAR cuando afirma que si al final la base por la que se rechaza el beneficio fiscal es la ausencia de carga suficiente de trabajo, los datos que aporta la Inspección en este caso son insuficientes.

Finalmente, recuerda la Sala que, acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el art 25 LIRPF, la carga de probar la inexistencia de actividad económica corresponde a la Administración y lo que el TEAR le está diciendo a la Inspección, con razón, es que no ha aportado hechos suficientes para defender de una forma coherente su postura.

9. IMPLICACIONES EN LA DECLARACIÓN DEL IRPF 2021 POR HABER RECIBIDO EL INGRESO MÍNIMO VITAL

La percepción del Ingreso Mínimo Vital no resulta inocua en renta. Veamos sus implicaciones fiscales:

- Los beneficiarios del Ingreso Mínimo Vital (IMV) deben presentar declaración por IRPF, **con independencia de la cuantía de sus ingresos.**
- El IMV en sí mismo es una renta exenta y la gran mayoría de los beneficiarios no tendrán que incluirlo en su declaración, pero **sí presentar declaración.**
- Sí que deberán declararse, **como rendimientos del trabajo, las cuantías que superen los 11.862,90 euros** (1,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples, IPREM). En el caso de que, junto al IMV, se perciban otras ayudas a colectivos con riesgo de exclusión social como la renta mínima de inserción, rentas garantizadas y ayudas similares de CCAA y ayuntamientos, sólo se debe declarar, y tributar, por ese exceso.
- En la gran mayoría de supuestos, la declaración será muy sencilla, sin ingresos que incorporar. En muchos casos la cuota será cero (ni a ingresar, ni a devolver), de manera que, si no se ha obtenido ninguna otra renta, las casillas de la declaración aparecerán con importe cero.
- El Ingreso Mínimo Vital **no genera por sí mismo derecho a la deducción por maternidad, ni a las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.**

10. NUEVOS IMPUESTOS CONTEMPLADOS EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR

El 31 de marzo el pleno del Congreso de los Diputados aprobó la Ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular que se ha publicado en el BOE del día 9 de abril. Esta nueva ley es la pieza principal del paquete **normativo en materia de economía circular y residuos, donde además de actualizar la normativa de residuos, se aborda uno de los principales retos ambientales de la actualidad: los plásticos de un solo uso.**

Con el ánimo de avanzar hacia la economía circular, se introducen en la ley dos instrumentos económicos en forma de impuestos que mejorarán la aplicación del principio de jerarquía de residuos: **el impuesto a los envases de plástico no reutilizables y el impuesto al depósito de residuos en vertedero, la incineración y la co-incineración**. Ambos instrumentos **entrarán en vigor en 2023**. Además, procede a modificar el artículo 112.bis del Texto Refundido de la Ley de Aguas ("TRLA") para reintroducir el "canon por la utilización de las aguas continentales para la producción eléctrica".

La Ley incorpora la Directiva (UE) 2019/90, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, junto con la Directiva (UE) 2018/851, de 30 de mayo de 2018, por la que se modifica la Directiva marco de residuos 2008/98/CE, al ordenamiento jurídico español, además de clarificar ciertos aspectos relativos a la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, a la cual sustituye.

Estos dos nuevos impuestos, que como hemos dicho entran en vigor el 1 de enero de 2023: el primero de ellos, sobre los envases de plástico no reutilizables, y el segundo sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos que, varias comunidades autónomas gravan hechos impositivos similares, **se justifica su aprobación por la falta de armonización en los elementos configuradores de los diversos impuestos autonómicos**.

También se aprovecha esta Ley para modificar, en el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, la regla especial de la determinación de la base imponible en **los supuestos de autoconsumo y de transferencias cuando se ha producido un deterioro de los bienes**. La novedad consiste en que se presumirá que ha tenido lugar dicho deterioro cuando las operaciones de autoconsumo y de transferencia de bienes tengan por objeto bienes adquiridos por entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.

También **se introduce un nuevo tipo del 0 por 100 para las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos a las entidades sin fines lucrativos** de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.

Finalmente, **las entidades locales podrán establecer una bonificación de hasta un 95 por 100 de la cuota íntegra de las tasas que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos** para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local.

11. OBLIGACIONES CONTABLES Y MERCANTILES REFERIDAS A LA FORMULACIÓN, APROBACIÓN DE CUENTAS ANUALES, DEPÓSITO Y PRESENTACIÓN DE LIBROS ANTE EL REGISTRO MERCANTIL

Los meses de marzo y abril se caracterizan por ser un período de tiempo en el que comienzan a devengarse ciertas obligaciones contables y mercantiles referidas a la formulación, aprobación de cuentas anuales, depósito; y presentación de libros ante el Registro Mercantil.

A modo de recordatorio y teniendo en consideración el contenido de la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública en cuanto a los plazos se refiere, a continuación, relacionamos **los plazos máximos ordinarios**, señalando las fechas de finalización cuando el ejercicio **social coincide con el año natural**.

- **Formulación de cuentas anuales:** 3 meses, contados a partir del cierre del ejercicio social (31/03/2022).
- **Aprobación de cuentas anuales:** 6 meses, contados a partir del cierre del ejercicio social (30/06/2022).
- **Depósito de cuentas anuales:** 1 mes, contado a partir de la aprobación de las cuentas anuales (31/07/2022).
- **Presentación de libros ante el Registro Mercantil:** 4 meses, a partir del cierre del ejercicio (30/04/2022).

RÉGIMEN SANCIONADOR POR NO DEPOSITAR LAS CUENTAS ANUALES

El Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en su Disposición Adicional Undécima concreta ciertos criterios para determinar **el importe de la sanción para el supuesto de no depósito de cuentas anuales**, de conformidad con los límites establecidos en el artículo 283 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, siendo los siguientes:

1. La sanción será del 0,5 por mil del importe total de las partidas de activo, más el 0,5 por mil de la cifra de ventas de la entidad incluida en la última declaración presentada ante la Administración Tributaria, cuyo original deberá aportarse en la tramitación del procedimiento.
2. En caso de no aportar la declaración tributaria citada en la letra anterior, la sanción se establecerá en el 2 por ciento del capital social según los datos obrantes en el Registro Mercantil.
3. En caso de que se aporte la declaración tributaria, y el resultado de aplicar los mencionados porcentajes a la suma de las partidas del activo y ventas fuera mayor que el 2 por ciento del capital social, se cuantificará la sanción en este último reducido en un 10 por ciento.

La prescripción de estas infracciones se produce a los tres años, por lo que, en general, no son exigibles por haber prescrito los incumplimientos de ejercicios anteriores a las cuentas del 2017, y a partir del 31 de julio de 2022 prescribirán los correspondientes a las cuentas cerradas a 31 de diciembre de 2018.

HOJA COVID-19 CUENTAS 2021

Para el ejercicio 2021, con carácter excepcional y transitorio, se mantiene la obligatoriedad de presentar la hoja de declaración COVID19, introducida en la Orden Ministerial JUS/794/2021, de 22 de julio. Dicha hoja tiene por objeto analizar a nivel empresarial los efectos de la pandemia y valorar las medidas de política económica puestas en marcha.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE MARZO DE 2022

Medidas urgentes

Real Decreto-ley 3/2022, de 1 de marzo, de medidas para la mejora de la sostenibilidad del transporte de mercancías por carretera y del funcionamiento de la cadena logística, y por el que se transpone la Directiva (UE) 2020/1057, de 15 de julio de 2020, por la que se fijan normas específicas con respecto a la Directiva 96/71/CE y la Directiva 2014/67/UE para el desplazamiento de los conductores en el sector del transporte por carretera, y de medidas excepcionales en materia de revisión de precios en los contratos públicos de obras.

Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 52 de 2 de marzo de 2022.

Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Ley 5/2022, de 9 de marzo, por la que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas.

Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 59 de 10 de marzo de 2022.

Información tributaria

Corrección de errores de la Orden HFP/115/2022, de 23 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2021, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2021 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, y por la que se modifica la Orden EHA/3481/2008, de 1 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática.

Ministerio de Hacienda y Función Pública. B.O.E. núm. 60 de 11 de marzo de 2022.

Medidas urgentes. Apoyo al sector agrario por causa de la sequía

Real Decreto-ley 4/2022, de 15 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía.

Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 64 de 16 de marzo de 2022.

Impuestos. Modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2021

Orden HFP/207/2022, de 16 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2021, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan

las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos o telefónicos.

Ministerio de Hacienda y Función Pública. B.O.E. núm. 66 de 18 de marzo de 2022.

Aduanas. Documento Único Administrativo

Resolución de 29 de marzo de 2022, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA).

Ministerio de Hacienda y Función Pública. B.O.E. núm. 82 de 6 de abril de 2022.

Residuos y suelos contaminados

Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 85 de 9 de abril de 2022

COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y FORALES

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA

Presupuestos

Ley 17/2021, de 27 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2022.

Medidas fiscales y administrativas

Ley 18/2021, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

B.O.E. núm. 54 de 4 de marzo de 2022.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS

Días inhábiles

Decreto 52/2021, de 20 de diciembre, por el que se fija el calendario de días inhábiles para el año 2022 a efectos del cómputo administrativo.

B.O.E. núm. 54 de 4 de marzo de 2022.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA REGIÓN DE MURCIA

Presupuestos

Ley 1/2022, de 24 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2022.

B.O.E. núm. 69 de 22 de marzo de 2022.

COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

Cuentas Generales

Ley Foral 2/2022, de 9 de febrero, de Cuentas Generales de Navarra de 2020.

B.O.E. núm. 55 de 5 de marzo de 2022.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA-LA MANCHA

Medidas tributarias y administrativas

Ley 1/2022, de 14 de enero, de Medidas Tributarias y Administrativas de Castilla-La Mancha.

B.O.E. núm. 75 de fecha 29 de marzo de 2022.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE MAYO DE 2022

MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

HASTA EL DÍA 12 DE MAYO

Estadística comercio intracomunitario (Intrastat)

- * Abril 2022. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E.

DESDE EL 6 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

Renta y Patrimonio

- * Presentación por Internet de las declaraciones de Renta 2021 y Patrimonio 2021. Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 27 de junio**.

DESDE EL 5 DE MAYO AL 30 DE JUNIO

Renta

Presentación por teléfono de la declaración de Renta 2021.

DESDE EL 2 DE JUNIO AL 30 DE JUNIO

Presentación en las oficinas de la Agencia Tributaria de la declaración de Renta 2021.

HASTA EL DÍA 2 DE MAYO

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- * Marzo 2022. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Marzo 2022. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Marzo 2022. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.
- * Marzo 2022. Ventanilla única - Régimen de importación. Modelo 369.
- * Primer trimestre 2022: Ventanilla única- Regímenes exterior y de la Unión. Modelo 369.
- * Marzo 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380.

DECLARACIÓN INFORMATIVA TRIMESTRAL DE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS

- * Primer Trimestre 2022. Modelo 179.

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- * Primer Trimestre 2022. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las entidades de crédito. Modelo 195.

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES

- * Primer Trimestre 2022. Modelo 235.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO (ISLAS CANARIAS)

- Marzo 2022. Modelo 430.

IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de marzo. Modelo 412.
- * Autoliquidación Suministro Inmediato de Información. Mes de marzo. Modelo 417.

- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de marzo. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de marzo. Modelo 419.

IMPUESTOS SOBRE LAS LABORES DEL TABACO (ISLAS CANARIAS)

- * Autoliquidación correspondiente al mes de marzo de 2022. Modelo 460.
- * Declaración de operaciones accesorias al modelo 460. Modelo 461.
- * Comunicación de los precios medios ponderados de venta real. Mes de marzo. Modelo 468.

HASTA EL DÍA 20 DE MAYO

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

Abril 2022. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Abril 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Mod.349.

Impuesto sobre la Prima de Seguros

- * Abril 2022. Modelo 430.

Impuestos Especiales de Fabricación

- * Febrero 2022. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Abril 2022. Modelos 548, 566, 581.
- * Primer Trimestre 2022. Excepto Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * *Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados. Modelo 510.*

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- * Abril 2022. Grandes Empresas. Modelo 560.

Impuestos Medioambientales

- * Primer Trimestre 2022. Pago fraccionado. Modelo 583.
- * Primer cuatrimestre 2022. Autoliquidación. Modelo 587.

Impuesto sobre las Transacciones Financieras

- * Abril 2022. Modelo 604.

HASTA EL DÍA 30 DE MAYO

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Abril 2022. Régimen General. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Abril 2022. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Abril 2022. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.
- * Abril 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones, Modelo 380.

HASTA EL DÍA 31 DE MAYO

Declaración anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua

- * Año 2021. Modelo 289.

Declaración anual de cuentas financieras de determinadas personas estadounidenses

- * Año 2021. Modelo 290.

Impuesto General Indirecto Canario

- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de abril. Modelo 412.
- * Suministro Inmediato de Información correspondiente al mes de abril. Modelo 417.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de abril. Autoliquidación individual. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de abril. Autoliquidación agregada. Modelo 419.

Impuestos sobre las labores del tabaco. Canarias

- * Autoliquidación correspondiente al mes de abril. Modelo 460.
- * Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de abril. Modelo 461.
- * Comunicación de los precios medios ponderados de venta real correspondiente al mes de abril. Modelo 468.

Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo (Canarias)

- * Régimen general mes de abril. Modelo 430.