

# **Newsletter Tributario**

---

**GARRIGUES**

Diciembre 2020

## ÍNDICE

### 1. Los intereses de demora liquidados por la administración tributaria son deducibles

### 2. Sentencias

- 2.1 Operaciones vinculadas. - El Tribunal Supremo analiza cómo aplicar las reglas del artículo 9.1 de los convenios para evitar la doble imposición
- 2.2 Derecho comunitario/ITPyAJD. - Las directivas resultan de aplicación de forma directa (efecto vertical) cuando no se han traspuesto en plazo
- 2.3 Impuesto sobre Sociedades. - La retribución de un consejero no era una operación vinculada estando en vigor el TRLIS
- 2.4 IRPF. - Los intereses por devoluciones de ingresos indebidos no tributan en IRPF
- 2.5 IRPF. - La compra de autocartera por una sociedad que tiene reservas voluntarias tributará en el IRPF de los socios en parte como ganancia patrimonial y en parte como rendimiento del capital mobiliario
- 2.6 IVA. - La realización de entregas de bienes en el territorio de aplicación del impuesto puede conducir a tener un establecimiento permanente a efectos de IVA
- 2.7 ITPyAJD. - Tributan por AJD los actos inscribibles en el Registro de Bienes Muebles, aunque dicha inscripción no sea obligatoria
- 2.8 ITPyAJD. - El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no son tributos conexos
- 2.9 ITPyAJD. - La Administración no puede utilizar el valor de tasación hipotecaria para regularizar la base imponible del TPO

- 2.10ITPyAJD. - Con la revocación de una compraventa, se devenga de nuevo el ITPyAJD
- 2.11Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. - El requisito de la principal fuente de renta se debe cumplir, en general, en el año del fallecimiento, aunque quien realice las funciones directivas sea una persona distinta del causante
- 2.12Impuesto sobre Hidrocarburos. - El autoconsumo de productos energéticos realizado por el fabricante para hacer productos no energéticos que proporcionan un beneficio económico, no está excluido del hecho imponible del Impuesto sobre Hidrocarburos
- 2.13Plusvalía municipal. - La cuota de la plusvalía municipal no puede agotar el incremento de valor obtenido por el contribuyente
- 2.14Plusvalía municipal. - El Tribunal Supremo rechaza la actualización conforme al IPC del precio de adquisición de los bienes inmuebles para acreditar la inexistencia de un incremento de valor del terreno
- 2.15ICIO. - La Administración puede exigir el pago del ICIO a quien ejecuta materialmente la obra, a pesar de que sea el dueño quien solicite la licencia
- 2.16ICIO. - El plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución del ICIO se inicia cuando la Administración declare la caducidad de la licencia o cuando el contribuyente manifieste el desistimiento o renuncia de la obra
- 2.17Tasas locales. - La impugnación de la liquidación de una tasa local permite impugnar indirectamente la ordenanza fiscal por insuficiente motivación del informe técnico-económico que precede a su aprobación
- 2.18Procedimiento administrativo. - No se puede dar validez a notificaciones infructuosas de la liquidación a un domicilio, cuando el apremio posterior se notifica al domicilio correcto

- 2.19 Procedimiento de revisión/IAE. - Son nulas las liquidaciones tributarias cuando la Administración ofrece al contribuyente un régimen de recursos incorrecto frente a ellas
- 2.20 Responsabilidad patrimonial del Estado legislador. - El Tribunal Supremo repasa el régimen de reclamación de responsabilidad patrimonial al Estado legislador por normas contrarias al Derecho de la UE
- 2.21 Ejecución de resoluciones. - Antes de la reforma de la LGT de 2015, el incumplimiento del plazo de un mes para ejecutar una resolución derivada de un procedimiento de gestión no determinaba la nulidad o anulabilidad del acto de ejecución

### **3. Resoluciones**

- 3.1 Impuesto sobre Sociedades. - La aplicación del régimen de empresas de reducida dimensión no requería que se ejerciera una actividad económica o empresarial durante la vigencia del TRLIS
- 3.2 IRPF. - Si antes del despido la empresa ha acordado con el trabajador que siga prestando los mismos servicios utilizando una sociedad, no se podrá aplicar la exención al calcular las retenciones sobre la indemnización
- 3.3 IRPF. - La ausencia de ingresos no impide considerar que existe actividad económica y que los gastos incurridos en el desarrollo de esa actividad sean deducibles
- 3.4 IRPF. - La declaración parcial de bienes y derechos en la Declaración Tributaria Especial (modelo 750), no incluidos en el posterior modelo 720, da lugar, en principio, a una ganancia de patrimonio no justificada sin imposición de sanción en este caso
- 3.5 IVA. - El tipo impositivo aplicable a los servicios de reparación de viviendas cubiertos por contratos de seguro es el tipo general

- 3.6 IVA. - La indemnización por resolución de contrato que compensa el coste de obras e instalaciones ejecutadas está sujeta a IVA
- 3.7 IVA. - El TEAC analiza la regla de utilización o explotación efectiva para los servicios publicitarios prestados por vía electrónica
- 3.8 IGIC/ITPyAJD. - Un hotel arrendado no constituye una unidad económica autónoma
- 3.9 Procedimiento de gestión. - El uso indebido del procedimiento de verificación de datos determina la nulidad radical de los actos realizados
- 3.10 Procedimiento de gestión. - La ausencia de trámite de audiencia en los procedimientos de devolución a empresarios o profesionales no establecidos es motivo de nulidad de los actos administrativos emitidos en dichos procedimientos
- 3.11 Procedimiento de ejecución. - La recaudación de una deuda tributaria se debe entender suspendida cuando esté pendiente de resolución el incidente formulado frente al acuerdo que inadmitió la solicitud de suspensión
- 3.12 Procedimiento de revisión. - El cómputo de plazos para interponer un recurso de anulación debe tener en cuenta la suspensión que opera entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 con motivo del estado de alarma

## 4. Consultas

- 4.1 Impuesto sobre Sociedades. - Nuevas consultas sobre motivos económicos para la aplicación del régimen de neutralidad fiscal
- 4.2 IRPF. - No son deducibles los intereses satisfechos por un préstamo destinado a ceder el importe obtenido a un familiar
- 4.3 IRPF. - La entrega de una tarjeta prepago es una retribución en especie

- 4.4 Impuesto sobre la Renta de no Residentes. - La mera distribución de productos en España no supone la existencia de un establecimiento permanente, aunque se cuente con un operador logístico en este territorio
- 4.5 Impuesto sobre el Patrimonio. - Son deducibles las deudas cuyo destino es la adquisición de bienes radicados en España

## 5. Normativa

- 5.1 Se publica la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021
- 5.2 Se publica la Ley de Presupuestos Generales de Canarias para 2021
- 5.3 Se modifica la declaración de información país por país (modelo 231) y la declaración resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF (modelo 190)
- 5.4 Se modifica la LGT para trasponer la DAC6
- 5.5 Se extiende en un año el plazo para materializar la RIC de 2016
- 5.6 Se introducen modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras y la regulación de la información país por país
- 5.7 Se modifican los modelos 303, 322 y 353 de autoliquidación de IVA y el modelo 349 de declaración de operaciones intracomunitarias
- 5.8 Se modifican diversas órdenes relativas a declaraciones informativas
- 5.9 Se aprueba el modelo 602 para la autoliquidación de la Tasa por la gestión administrativa del juego

- 5.10 Se aprueba un nuevo modelo de solicitud de devolución de IGIC para no establecidos en Canarias
- 5.11 Se publican los precios medios de venta para 2021 de determinados medios de transporte a efectos de comprobación de valores
- 5.12 Se modifica el listado de productos sujetos al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias
- 5.13 Se aprueban nuevas medidas tributarias para reducir el impacto económico de la pandemia
- 5.14 Se modifica la nomenclatura de países y territorios en el Sistema Intrastat
- 5.15 Se publican los tipos de interés efectivo anual para el primer trimestre de 2021, a efectos de calificar a efectos tributarios determinados activos financieros
- 5.16 Se establecen los sistemas y procedimientos de identificación para la realización de trámites y actuaciones tributarias a través del canal telefónico
- 5.17 Se publica el calendario de días inhábiles de la Administración General del Estado para 2021
- 5.18 Se introducen modificaciones en el modelo 233 y en la llevanza de los libros registro del IRPF
- 5.19 Se desarrollan el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA para 2021

## 6. Otros

- 6.1 La OCDE publica su guía sobre implicaciones de la crisis sanitaria en materia de precios de transferencia

## 1. Los intereses de demora liquidados por la administración tributaria son deducibles

Desde hace unos años la Administración y los tribunales vienen defendiendo, con carácter general, que los intereses de demora no eran deducibles en el Impuesto sobre Sociedades antes de la actual Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, mientras que sí lo son a partir de la entrada en vigor de esta ley. Ahora la Audiencia Nacional concluye en sentido contrario.

Así, en su [\*\*sentencia de 8 de octubre de 2020\*\*](#), la Audiencia Nacional concluye que los intereses de demora liquidados al contribuyente como consecuencia de un procedimiento de inspección eran deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, cuando estaba en vigor el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS).

Según el tribunal, la literalidad del TRLIS no es distinta de la literalidad de la norma actualmente vigente, para la que la propia Dirección General de Tributos ya ha admitido dicha deducibilidad.

## 2. Sentencias

### 2.1 **Operaciones vinculadas. - El Tribunal Supremo analiza cómo aplicar las reglas del artículo 9.1 de los convenios para evitar la doble imposición**

#### **Tribunal Supremo. [Sentencia de 5 de noviembre de 2020](#)**

El artículo 9.1 del Convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y Francia establece que, en el caso de empresas asociadas, si las condiciones pactadas en sus relaciones comerciales o financieras son distintas de las que habrían pactado empresas independientes, podrán estar sujetos a tributación los beneficios que habrían sido obtenidos de no existir esas condiciones (y que de hecho no se han realizado con motivo de esas condiciones).

En el caso analizado en esta sentencia, se había adquirido una participación en una entidad y la Administración tributaria había entendido que esa adquisición carecía de justificación por lo que, conforme al referido artículo 9, se negó la deducibilidad fiscal de la depreciación de cartera.

El Tribunal Supremo se plantea si es posible regularizar operaciones entre empresas españolas y francesas aplicando directamente el artículo 9.1 del convenio, sin necesidad de acudir a los métodos previstos para determinar el valor de mercado en las operaciones vinculadas.

Tras analizar ese artículo, el tribunal señala que para su aplicación es preciso (i) en primer lugar, determinar si las operaciones comerciales o financieras concertadas tienen una explicación que las justifique según la lógica jurídica o económica y (ii) una vez resuelta esta cuestión, cuantificar el alcance tributario de la singular operación comercial o financiera cuya justificación haya sido reconocida o aceptada.

De acuerdo con lo anterior, entiende el tribunal que la aplicación del artículo 9.1 debe ir acompañada de la aplicación de normas internas, que podrán ser las normas relativas a operaciones vinculadas u otras normas. Por ejemplo, se aplicará el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (actual artículo 18) cuando lo que se cuestione no sea la

justificación de las operaciones, sino su valoración. Sin embargo, cuando lo discutido sea la propia justificación del negocio jurídico, se deberán aplicar las normas relativas a la calificación, el conflicto en la aplicación de la norma tributaria o la simulación, reguladas en la Ley General Tributaria.

## 2.2 Derecho comunitario/ITPyAJD. - Las directivas resultan de aplicación de forma directa (efecto vertical) cuando no se han traspuesto en plazo

**Tribunal Supremo. [Sentencia de 11 de noviembre de 2020](#)**

La Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, estableció, entre otras medidas, que las aportaciones de capital no podían estar sujetas a un tipo de gravamen superior al 1%. La directiva no permitía que las aportaciones de capital estuviesen gravadas por un impuesto como el ITPyAJD en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (TPO).

El plazo de transposición de dicha directiva finalizó el 31 de diciembre de 2008. Sin embargo, no fue traspuesta por el legislador español hasta la modificación del artículo 108.2 de la Ley del Mercado de Valores a través de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, a partir de la cual las ampliaciones de capital dejaron de tributar por esa modalidad.

Se plantea en este caso qué tratamiento deben recibir las ampliaciones de capital formalizadas entre el 1 de enero de 2009 y el 31 de octubre de 2012, es decir, entre la finalización del plazo conferido para la transposición de la directiva al derecho español y su efectiva trasposición.

El Tribunal Supremo concluye que, en estos casos, procedía aplicar la directiva y no el ordenamiento interno ya que, una vez excedido el plazo para su transposición, las directivas tienen eficacia vertical directa y pueden ser invocadas por los particulares frente al Estado.

## 2.3 Impuesto sobre Sociedades. - La retribución de un consejero no era una operación vinculada estando en vigor el TRLIS

**Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. [Sentencia de 30 de julio de 2020](#)**

La inspección regularizó el gasto registrado por una entidad en concepto de retribución a sus consejeros por entender que dicha retribución no se ajustaba a mercado.

Al contrario de lo que sucede en la LIS actual, entonces la normativa del Impuesto sobre Sociedades no excluía del carácter de operación vinculada la retribución pagada por una entidad a sus consejeros por el ejercicio de sus funciones como tales.

A pesar de ello, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana concluye en esta sentencia que, en tanto la norma mercantil establece la validez de cualquier remuneración fijada por la entidad a sus consejeros, la propia casuística en relación con dichas retribuciones implicaría la imposibilidad de utilizar comparables para determinar si la retribución de los administradores se puede considerar como valor de mercado. En consecuencia, entiende el tribunal que la remuneración de administradores no cumple con la definición de operación vinculada.

Añade el tribunal que, aunque la ley aplicable al supuesto analizado no contuviera una previsión expresa en este sentido, la redacción actual de la norma sirve en todo caso como criterio interpretativo.

## 2.4 IRPF. - Los intereses por devoluciones de ingresos indebidos no tributan en IRPF

Tribunal Supremo. [Sentencia de 3 de diciembre de 2020](#)

Tal y como señalamos en nuestra [Alerta de 14 de diciembre de 2020](#), el Tribunal Supremo ha concluido que los intereses de demora obtenidos por un contribuyente del IRPF por la obtención de una devolución de ingresos indebidos no están sujetos a gravamen porque, de otro modo, su finalidad compensatoria quedaría frustrada.

## 2.5 IRPF. - La compra de autocartera por una sociedad que tiene reservas voluntarias tributará en el IRPF de los socios en parte como ganancia patrimonial y en parte como rendimiento del capital mobiliario

Tribunal Supremo. [Sentencia de 25 de noviembre de 2020](#)

Una sociedad con reservas adquirió autocartera a determinados socios personas físicas. Aplicando el principio de calificación, la Administración entendió que la contraprestación recibida por los socios personas físicas debía tributar, en parte, como ganancia patrimonial y, en parte (por el importe de las reservas), como rendimiento de capital mobiliario. El Tribunal Supremo concluye en el mismo sentido.

## 2.6 IVA. - La realización de entregas de bienes en el territorio de aplicación del impuesto puede conducir a tener un establecimiento permanente a efectos de IVA

Tribunal Supremo. [Sentencia de 11 de noviembre de 2020](#)

Se analiza si la realización de entregas de bienes por una entidad no establecida puede dar lugar a la existencia de un establecimiento permanente a efectos de IVA en el territorio de aplicación del impuesto.

Según el Tribunal Supremo, una adecuada interpretación de las normas reguladoras del IVA y de su jurisprudencia, así como de la del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), permite concluir que el concepto de establecimiento permanente resulta aplicable, no sólo a la realización de las prestaciones de servicios, sino también a la realización de entregas de bienes.

Los requisitos necesarios para que se verifique la existencia de un establecimiento permanente a efectos de IVA son: (i) la existencia de un lugar fijo de negocio en el territorio de aplicación del impuesto con un grado suficiente de permanencia, y (ii) una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos. Añade el tribunal que, con carácter general, las filiales no constituyen establecimientos permanentes de sus matrices a efectos de IVA, al tener personalidad jurídica propia, salvo cuando se desenvuelvan como simples auxiliares, en cuyo caso debe prevalecer la realidad económica subyacente sobre la independencia jurídica.

## 2.7 ITPyAJD. - Tributan por AJD los actos inscribibles en el Registro de Bienes Muebles, aunque dicha inscripción no sea obligatoria

**Tribunal Supremo. Sentencias de 26 de noviembre de 2020 (recursos [3873/2019](#) y [3631/2019](#))**

Se discute si la transmisión de una oficina de farmacia está sujeta o no a la modalidad de actos jurídicos documentados (AJD) del ITPyAJD. La Administración defendía que estaba sujeta a esa modalidad porque la oficina de farmacia es un bien inscribible en el Registro de Bienes Muebles; mientras que el recurrente alegó que, en tanto que dicha inscripción en la Comunidad de Madrid no es obligatoria y no tiene eficacia constitutiva o efectos frente a terceros, no debe tributar por la referida modalidad.

El Tribunal Supremo concluye a favor de la sujeción. Afirma que basta con que el bien sea inscribible en el Registro de Bienes Muebles para que se sujeten a gravamen por AJD, con independencia de que la inscripción sea obligatoria o voluntaria, de si finalmente se realiza o no, e incluso de los efectos que se le otorguen.

## 2.8 ITPyAJD. - El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no son tributos conexos

**Tribunal Supremo. [Sentencia de 11 de noviembre de 2020](#)**

En su reforma de 2015, la Ley General Tributaria reguló por primera vez el régimen de las obligaciones tributarias conexas. En concreto:

- (a) La Ley establece (en su artículo 68.9) que son obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno de sus elementos resulte afectado o se determine en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto.
- (b) Conforme a ello, la Ley establece (en el mismo artículo 68.9) que la interrupción de la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación en relación con una obligación tributaria supondrá la interrupción de la prescripción del mismo derecho (y del derecho del contribuyente a solicitar devoluciones) en relación con obligaciones tributarias conexas del mismo obligado tributario, cuando se den ciertas circunstancias.
- (c) Añade la Ley (en sus artículos 225.3 y 239.7, relativos a la resolución de los recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas, respectivamente) que, cuando se ejecute una resolución que estime total o parcialmente el recurso o la reclamación contra la liquidación de una obligación tributaria conexa a otra del mismo obligado tributario, se regularizará la obligación conexa distinta de la recurrida, en la que la Administración hubiera aplicado los criterios o elementos en que fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de reclamación.

La generalidad de la definición del concepto de obligaciones tributarias conexas puede plantear dudas sobre su alcance; pero no debe llevar a extender su alcance hasta extremos no queridos por la norma.

En relación con esta cuestión, el Tribunal Supremo ha dictado una interesante sentencia en la que analiza un supuesto en el que se había otorgado una escritura pública de cesión de un inmueble a cambio de una pensión vitalicia. Según el artículo 14.6 del Texto Refundido de la Ley ITPyAJD, cuando el valor del bien cedido es superior a la

pensión en un determinado porcentaje, se tributará por ITPyAJD hasta el valor del bien cedido y el resto constituirá una donación sujeta a ISD.

El contribuyente presentó autoliquidación por ITPyAJD, pero no por ISD. Años después, la Administración liquidó la parte correspondiente al ISD alegando que la autoliquidación presentada en concepto de ITPyAJD había interrumpido la prescripción de su derecho a liquidar el ISD. El Tribunal Supremo señala que la Administración está confundiendo el concepto de “tributos conexos” con el de “tributos alternativos”. En este supuesto, estamos ante tributos alternativos, por lo que la prescripción de los dos impuestos es independiente.

Se debe recordar que, en todo caso, la interrupción de la prescripción por obligaciones tributarias conexas no se puede aplicar a hechos imponibles anteriores a la modificación de la Ley General Tributaria en 2015.

## 2.9 ITPyAJD. - La Administración no puede utilizar el valor de tasación hipotecaria para regularizar la base imponible del TPO

Tribunal Superior de Justicia de Valencia. [Sentencia de 23 de julio de 2020](#)

Se realizó una comprobación del valor de un inmueble a efectos de regularizar el TPO autoliquidado por su transmisión. En concreto, la Administración entendió que el valor de mercado del inmueble (y, por tanto, la base imponible del TPO) era su valor de tasación hipotecaria y no el precio pagado y escriturado en la transacción.

El Tribunal Superior de Justicia de Valencia, atendiendo a la doctrina sentada por el Tribunal Supremo, concluye afirmando:

- (a) Que la Administración tiene que justificar las razones por la que considera que el valor declarado por el sujeto pasivo en su autoliquidación de ITPyAJD no es válida.
- (b) Que el valor de tasación hipotecaria se vincula con la responsabilidad hipotecaria y, por tanto, no se puede identificar automáticamente con el valor de mercado del inmueble en la fecha de transmisión.

## 2.10 ITPyAJD. - Con la revocación de una compraventa, se devenga de nuevo el ITPyAJD

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. [Sentencia de 20 de julio de 2020](#)

Se analiza si la revocación o resolución de un contrato de compraventa por mutuo acuerdo entre las partes puede legitimar para solicitar (i) la rectificación de la autoliquidación de ITPyAJD presentada cuando la compraventa se perfeccionó y (ii) la consiguiente devolución de ingresos indebidos.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid entiende que la resolución de un contrato de compraventa no modifica el hecho de que el contrato inicial fue perfeccionado y desplegó sus efectos. Por tanto, la resolución del contrato supone la existencia de un nuevo acto traslativo. En definitiva, no solo no cabe devolver el impuesto pagado con ocasión de la compraventa, sino que con la resolución se devenga de nuevo el impuesto.

De forma similar ha concluido el TEAC en [resolución de 28 de octubre de 2020](#) referida a un contribuyente que había presentado dos autoliquidaciones de ITPyAJD, relativas a dos operaciones de compraventa que fueron posteriormente resueltas por acuerdo entre las partes, homologado judicialmente.

El TEAC confirma que la resolución de las compraventas en este caso no es realmente una resolución judicial, porque lo único que hace el tribunal es homologar un acuerdo entre comprador y vendedor. Por lo tanto, niega el derecho a obtener la devolución del ITPyAJD satisfecho.

## **2.11 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. - El requisito de la principal fuente de renta se debe cumplir, en general, en el año del fallecimiento, aunque quien realice las funciones directivas sea una persona distinta del causante**

**Tribunal Supremo. [Sentencia de 19 de noviembre de 2020](#)**

Al fallecimiento del causante, sus hijos y su esposa recibieron (entre otros bienes) participaciones en sociedades familiares. En dichas sociedades, las funciones de dirección eran realizadas por los hijos. Los herederos aplicaron la reducción por “empresa familiar” en el ISD.

Esta reducción exige, entre otros requisitos, que la realización de funciones de dirección en la entidad constituya la principal fuente de renta del causante o de alguno de los miembros de su grupo familiar.

En esta sentencia se analiza cuál es el periodo que se debe tomar en consideración para verificar el cumplimiento de este requisito cuando concurre en otro miembro del grupo familiar distinto del causante. Acudiendo a su sentencia de 5 de abril de 2019, el tribunal resume su posición de la siguiente forma:

- (a) Aunque para el heredero no se produce el devengo anticipado de su IRPF en el ejercicio del fallecimiento, lo que se deberá acreditar es que, hasta el fallecimiento del causante, las retribuciones recibidas por el heredero por las funciones de dirección en la empresa familiar superan el 50% del resto de las retribuciones integradas en su base imponible general.
- (b) Este criterio general debe ser modulado o precisado en atención a criterios de justicia cuando concurran circunstancias excepcionales como, entre otras, (i) cuando se trate de explotaciones agrícolas cuyos cultivos, por su propia naturaleza, no pueden generar beneficios hasta el segundo semestre del año; y (ii) además se haya acreditado que en los ejercicios anteriores la actividad económica constituía la principal fuente de renta.

## 2.12 Impuesto sobre Hidrocarburos. - El autoconsumo de productos energéticos realizado por el fabricante para hacer productos no energéticos que proporcionan un beneficio económico, no está excluido del hecho imponible del Impuesto sobre Hidrocarburos

**Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 3 de diciembre de 2020.**  
**Asunto C-44/19**

Una sociedad española operaba en el sector de la fabricación de productos energéticos derivados del proceso de refinamiento del petróleo y, en este proceso, generaba productos que, o bien vendía a terceros, o bien utilizaba en otros procesos productivos propios.

La Administración española entendió que la fabricación de productos utilizados por el fabricante en sus propias instalaciones con fines productivos estaba sujeta al Impuesto especial sobre Hidrocarburos. En recurso de casación, el Tribunal Supremo plantea al TJUE (cuestión prejudicial) si las operaciones de autoconsumo de productos energéticos están o no incluidas en el hecho imponible del impuesto.

El TJUE declara que, cuando un establecimiento fabricante de productos energéticos destinados a ser utilizados como combustible para calefacción o carburante de automoción consume productos energéticos que él mismo fabrica y, como consecuencia de ese proceso, obtiene igualmente productos no energéticos que proporcionan un beneficio económico, la parte del consumo que conduce a la obtención de tales productos no energéticos no está comprendida en el supuesto de exclusión del hecho imponible del impuesto previsto en el derecho de la Unión Europea (UE).

## 2.13 Plusvalía municipal. - La cuota de la plusvalía municipal no puede agotar el incremento de valor obtenido por el contribuyente

**Tribunal Supremo. Sentencia de 9 de diciembre de 2020**

Una entidad transmitió una finca y obtuvo un incremento de valor de algo más de 17 mil euros (diferencia entre los precios de venta y de compra recogidos en las correspondientes escrituras públicas). Como consecuencia de dicha operación, la entidad tuvo que hacer frente al pago de una cuota por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (plusvalía municipal) de más de 76 mil euros.

El Tribunal Supremo señala en esta sentencia que la aplicación de la doctrina emanada de la Sentencia número 126/2019 del Tribunal Constitucional, de 31 de octubre, debe llevar a considerar inconstitucional la parte de la cuota del impuesto que excede del incremento de valor realmente obtenido por el contribuyente. Pero, yendo aún más allá, afirma que toda la liquidación (incluso en la parte en que coinciden la cuota y el incremento de valor) es nula, porque no es conforme a derecho una liquidación en la que la cuota agota el incremento de valor. Por ello, reconoce el derecho del contribuyente a obtener la devolución de toda la cuota.

Apunta también el tribunal que no le corresponde fijar el umbral a partir del cual la cuota del impuesto se debe considerar inconstitucional, pero recuerda la tarea del legislador de adaptar el régimen legal de la plusvalía municipal a las exigencias constitucionales puestas de manifiesto en los últimos años.

**2.14 Plusvalía municipal. - El Tribunal Supremo rechaza la actualización conforme al IPC del precio de adquisición de los bienes inmuebles para acreditar la inexistencia de un incremento de valor del terreno**

**Tribunal Supremo.** Sentencia de 10 de noviembre de 2020

El Tribunal Supremo rechaza en esta sentencia que, a efectos de la plusvalía municipal y a fin de acreditar que no se ha producido un incremento de valor del terreno susceptible de ser gravado, se pueda actualizar el precio de adquisición del inmueble conforme al IPC (o algún otro mecanismo de corrección de la inflación).

**2.15 ICIO. - La Administración puede exigir el pago del ICIO a quien ejecuta materialmente la obra, a pesar de que sea el dueño quien solicite la licencia**

**Tribunal Supremo.** Sentencia de 19 de noviembre de 2020

Según la normativa reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), el sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente es el dueño de la obra. Además, la norma otorga la condición de sustituto del contribuyente a quienes soliciten o presenten las correspondientes licencias y declaraciones o, alternativamente, a quienes realicen materialmente la construcción, instalación u obra. La Administración puede exigir al sustituto el pago del impuesto, sin perjuicio de que este pueda, a su vez, repetir contra el dueño de la obra el importe de la cuota satisfecha.

En el supuesto analizado por esta sentencia, el dueño de una obra había solicitado la licencia para su realización. Por este motivo, el constructor sostenía que no podía ser considerado sustituto y que todas las actuaciones de la Administración en relación con el ICIO se debieron seguir frente al solicitante de la licencia.

Sin embargo, el Tribunal Supremo concluye que, conforme a la normativa reguladora del ICIO, se debe otorgar la condición de sustituto del contribuyente a quien ejecute la obra, con independencia de que el dueño de esta sea quien haya solicitado previamente la licencia.

**2.16 ICIO. - El plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución del ICIO se inicia cuando la Administración declare la caducidad de la licencia o cuando el contribuyente manifieste el desistimiento o renuncia de la obra**

**Tribunal Supremo.** Sentencias de 4 de noviembre de 2020 y 11 de noviembre de 2020

Una entidad obtuvo la licencia para llevar a cabo una obra y abonó la correspondiente cuota en concepto de ICIO. No obstante, las obras finalmente no se realizaron y, por ello, solicitó una devolución de ingresos indebidos, adjuntando a su solicitud, entre otros documentos, un informe pericial que acreditaba que no se habían realizado las obras.

Según el Ayuntamiento, a la fecha en que la entidad presentó la solicitud había transcurrido ya el plazo de prescripción de su derecho a obtener la devolución, sobre la base de que el inicio de dicho plazo se debía computar desde que se produjo la caducidad de la licencia como consecuencia de no haber ejecutado la obra para la cual fue otorgada.

Sin embargo, el Tribunal Supremo señala que, a efectos del inicio del cómputo del plazo de prescripción de cuatro años para solicitar la devolución de ingresos indebidos del ICIO en un caso como el analizado, es necesario que exista, bien un acto expreso de desistimiento o renuncia por el solicitante, bien un acto formal de la Administración declarando la caducidad de la licencia, circunstancias que no habían concurrido en estos procedimientos.

**2.17 Tasas locales. - La impugnación de la liquidación de una tasa local permite impugnar indirectamente la ordenanza fiscal por insuficiente motivación del informe técnico-económico que precede a su aprobación**

**Tribunal Supremo. Sentencia 6 de noviembre de 2020**

En esta sentencia, el Tribunal Supremo aclara lo siguiente:

- (a) Que se pueden impugnar indirectamente las ordenanzas fiscales a través de la impugnación de las liquidaciones tributarias dictadas en su aplicación, con base en la indebida justificación de los informes técnico-económicos que la Administración debe adoptar con carácter previo a la aprobación de dichas ordenanzas (informes emitidos para justificar las magnitudes económicas que sirven para cuantificar la deuda tributaria de las tasas locales).
- (b) Que, no obstante, en línea con el criterio de su anterior sentencia de 5 de noviembre de 2020, en el marco de un recurso indirecto frente a una ordenanza fiscal, el contribuyente debe justificar la relación que existe entre la ilegalidad concreta que se imputa a la ordenanza fiscal y la disconformidad a derecho de la liquidación tributaria dictada en aplicación de aquella.

**2.18 Procedimiento administrativo. - No se puede dar validez a notificaciones infructuosas de la liquidación a un domicilio, cuando el apremio posterior se notifica al domicilio correcto**

**Tribunal Constitucional. Sentencia de 16 de noviembre de 2020 (BOE de 22 de diciembre de 2020)**

En el BOE de 22 de diciembre de 2020 se ha publicado la sentencia 160/2020, de 16 de noviembre, del Tribunal Constitucional.

El caso que está en el origen de la sentencia es el de un contribuyente que, tras aceptar la herencia de sus padres en mayo de 2004, presentó, en junio de 2004, como único heredero, autoliquidación del ISD. Tras un procedimiento de verificación de datos, la Administración dictó propuestas de liquidación que notificó en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid después de diversos intentos fallidos de notificación. En concreto, se había intentado realizar la notificación tanto en el domicilio que constaba en la escritura de manifestación de herencia y en la autoliquidación presentada, como en el domicilio de los padres del contribuyente, que constaba también en la autoliquidación.

Posteriormente, ante la falta de pago en período voluntario, se inició procedimiento ejecutivo. Las providencias de apremio fueron notificadas al contribuyente y fueron recibidas por este en octubre de 2008, si bien en un domicilio distinto de aquellos en los que se habían intentado las notificaciones de la propuesta de liquidación. Este domicilio es el que constaba en el DNI, el padrón municipal, o las declaraciones de IRPF.

El sujeto impugnó las providencias de apremio alegando la falta de notificación de la deuda en período voluntario de pago y la prescripción del derecho de la administración a exigir ese pago.

La Audiencia Nacional concluyó que:

- (a) La presentación de la autoliquidación del impuesto interrumpió la prescripción, e igualmente lo hicieron los intentos de notificación del inicio de la comprobación para determinar la deuda tributaria, por hacerse dentro de los cuatro años posteriores al devengo del impuesto.
- (b) Esos intentos de notificación fueron válidos porque se hicieron al domicilio que constaba en las autoliquidaciones e incluso en el de los padres del sujeto pasivo y, solo ante la imposibilidad de notificar en ellos, se acudió al procedimiento del artículo 112 de la LGT (notificación por comparecencia, mediante anuncio en el correspondiente diario oficial).
- (c) Las dificultades de notificación se habrían resuelto si el contribuyente hubiese puesto en conocimiento de la AEAT su domicilio actual, como era su obligación.

En el posterior recurso de amparo, el Tribunal Constitucional señala que la sentencia de la Audiencia Nacional vulnera la tutela judicial efectiva del recurrente. Según el tribunal:

- (a) El derecho a la tutela judicial efectiva se vulnera cuando la resolución judicial parte de un razonamiento equivocado, siempre que el error sea verificable de forma incontrovertible y sea determinante de la decisión adoptada.
- (b) En la sentencia recurrida se adoptó una interpretación que no era razonable. No cabe apreciar que en este caso haya existido falta de diligencia en el recurrente, porque su domicilio real sí constaba en diversos registros y documentos. Frente a ello, se obvia que el sujeto fue privado del conocimiento del procedimiento tributario en la fase de pago voluntario, pero fue localizado después en su domicilio real en la fase de apremio y ejecución de la deuda; lo que demuestra que la Administración no actuó con la debida diligencia y, además, trató de obtener un beneficio de su actuación irregular.
- (c) La validez que otorga la sentencia recurrida a la notificación defectuosa condicionó la motivación que fundó la respuesta judicial y el criterio equivocado que sentó la sentencia recurrida sobre la prescripción alegada, vulnerando así el derecho de la demandante a la tutela judicial efectiva.

## 2.19 Procedimiento de revisión/IAE. - Son nulas las liquidaciones tributarias cuando la Administración ofrece al contribuyente un régimen de recursos incorrecto frente a ellas

**Tribunal Supremo. Sentencia de 3 de diciembre de 2020**

El Tribunal Supremo confirma en esta sentencia la nulidad de las liquidaciones tributarias que habían sido giradas a una entidad en el marco de un procedimiento de inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), como consecuencia de que el Ayuntamiento que llevó a cabo dicha comprobación ofreció al contribuyente un régimen de recursos incorrecto frente a las referidas liquidaciones.

## 2.20 Responsabilidad patrimonial del Estado legislador. - El Tribunal Supremo repasa el régimen de reclamación de responsabilidad patrimonial al Estado legislador por normas contrarias al Derecho de la UE

### Tribunal Supremo. Sentencia de 18 de noviembre de 2020

El Tribunal Supremo analiza en detalle el régimen de reclamación de responsabilidad patrimonial de la Administración contra el Estado legislador por normas declaradas contrarias al Derecho de la UE y concluye de la siguiente forma:

- (a) La mera aprobación de una norma contraria al Derecho de la UE no da lugar a la responsabilidad patrimonial de la Administración. El daño se produce por la efectiva aplicación de la norma.
- (b) La vulneración del Derecho de la UE puede ser declarada, además de por el TJUE, por los tribunales nacionales.
- (c) La presentación de autoliquidaciones puede dar lugar a esa responsabilidad, aunque no hay un acto en sentido formal por parte de la Administración, porque esta recibe la autoliquidación y acepta el pago.
- (d) La ley exige que se haya obtenido una sentencia firme desestimatoria de los recursos interpuestos por el contribuyente contra el acto que genera el daño. Esta sentencia se puede obtener, en particular, a partir de un procedimiento de solicitud de devolución de ingresos indebidos dirigido contra la autoliquidación en la que se aplicó la norma contraria al Derecho de la UE.
- (e) Los plazos para reclamar (un año desde que se publica la sentencia que declara la norma contraria al Derecho de la UE y cinco años desde que se produjo el daño) empiezan a contar desde la firmeza de la sentencia.

## 2.21 Ejecución de resoluciones. - Antes de la reforma de la LGT de 2015, el incumplimiento del plazo de un mes para ejecutar una resolución derivada de un procedimiento de gestión no determinaba la nulidad o anulabilidad del acto de ejecución

### Tribunal Supremo. Sentencia de 19 de noviembre de 2020

El Tribunal Supremo analiza las reglas de ejecución de resoluciones de tribunales económico-administrativos que tienen su origen en actos administrativos derivados de actuaciones de los órganos de gestión.

El tribunal señala que la Ley General Tributaria, en su redacción anterior a la reforma de 2015, no contenía una regulación específica en materia de ejecución de las resoluciones económico-administrativas. Dicha regulación se encontraba en el Reglamento de Revisión, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que contenía un precepto general aplicable a todas las resoluciones de revisión, cualquiera que fuera el procedimiento en que hubieran sido dictadas (artículo 66), y otro específico para las derivadas de reclamaciones económico-administrativas (artículo 68). Las previsiones del artículo 66 se han incorporado posteriormente al artículo 239.3 de la LGT que, por razones temporales, no es aplicable en el supuesto analizado.

Las cuestiones concretas que se plantean en esta sentencia son las siguientes:

- (a) Si el cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento de Revisión para la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, se debe realizar desde el momento en que la resolución del tribunal económico-administrativo fue registrada en la AEAT o desde que tuvo entrada en el registro del órgano concreto competente para su ejecución.
- (b) Si el incumplimiento de ese plazo de un mes determinaría la nulidad del acto administrativo o una mera irregularidad no invalidante, con los efectos jurídicos que contempla la normativa vigente, como sería la imposibilidad de exigir intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo.

En relación con la primera cuestión, el tribunal considera que la interpretación de la referencia al “*registro del órgano competente para su ejecución*” se debe realizar en un sentido amplio, es decir, englobando a la Administración tributaria en su conjunto, por lo que se debe computar el plazo de un mes desde que la resolución a ejecutar tiene entrada en el registro de la AEAT. Otra interpretación dejaría a “voluntad” de la Administración el cumplimiento del plazo de ejecución e iría en contra del principio de buena administración en el ámbito de la gestión y la revisión tributarias. Los derechos de los contribuyentes no pueden depender de un registro interno de la Administración tributaria (el del órgano competente para la ejecución) que es opaco al contribuyente y está sujeto a las decisiones organizativas internas que se tomen en cada momento por sus órganos rectores.

En relación con la segunda cuestión, el tribunal concluye que el efecto de la ejecución fuera de plazo no es ni la nulidad de pleno derecho ni la anulabilidad del acto de ejecución, sino solo la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla dicho plazo. Ello no obsta a que la interpretación que se pudiese alcanzar con la actual redacción del artículo 239.3 de la LGT pueda ser distinta.

### 3. Resoluciones

#### 3.1 Impuesto sobre Sociedades. - La aplicación del régimen de empresas de reducida dimensión no requería que se ejerciera una actividad económica o empresarial durante la vigencia del TRLIS

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 27 de octubre de 2020](#)

El Real Decreto-Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el TRLIS, regulaba un régimen especial para las empresas de reducida dimensión. Según su artículo 108, el régimen podía ser aplicado por sujetos pasivos del impuesto cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo anterior fuera inferior a 10 millones de euros (estableciendo reglas especiales de cómputo de dicho importe para empresas de nueva creación y entidades que formaran parte de un grupo de sociedades).

En atención a esta norma, el TEAC concluye que, cuando estaba en vigor el TRLIS, el régimen podía ser de aplicación por los sujetos pasivos que cumplieran ese requisito cuantitativo, aun cuando no realizaran una actividad económica o empresarial.

Acoge así el TEAC el criterio fijado por el Tribunal Supremo en sus sentencias de [18 de julio de 2019](#) (recurso núm. 5873), [11 de marzo de 2020](#) (recurso núm. 6299/2017) y [19 de mayo de 2020](#) (recurso núm. 4236/2018).

Se debe recordar que la actual Ley 27/2014, de 27 de noviembre, sí exige que la entidad no sea patrimonial.

### **3.2 IRPF. - Si antes del despido la empresa ha acordado con el trabajador que siga prestando los mismos servicios utilizando una sociedad, no se podrá aplicar la exención al calcular las retenciones sobre la indemnización**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 29 de junio de 2020](#)**

Un trabajador recibió una indemnización por despido que se consideró parcialmente exenta tanto por la empresa (al pagar la indemnización) como por el trabajador (al hacer su declaración de IRPF). En las actuaciones seguidas frente a la compañía, la Administración concluyó que la exención no resultaba aplicable porque no se había producido una efectiva desvinculación entre la sociedad y el empleado. En concreto, la Inspección observó que, antes del despido, la empresa y el trabajador habían acordado que este seguiría prestando los mismos servicios a través de una sociedad (que la Administración calificó como interpuesta). Como consecuencia de ello, la Inspección emitió liquidación por entender que se había producido un defecto de retenciones.

El TEAC comparte las conclusiones de la Inspección:

- (a) En primer lugar, entiende que no hubo efectiva desvinculación entre el trabajador y la empresa, porque el trabajador siguió vinculado a la compañía, prestando servicios a través de una sociedad interpuesta.
- (b) Además, concluye que, como las partes habían acordado la continuación en la prestación de los servicios antes del despido, es posible regularizar la situación tributaria de la entidad pagadora de la indemnización y no solo la del trabajador.

### **3.3 IRPF. - La ausencia de ingresos no impide considerar que existe actividad económica y que los gastos incurridos en el desarrollo de esa actividad sean deducibles**

**Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia. [Resolución de 1 de junio de 2020](#)**

La Administración tributaria negó la deducibilidad en el IRPF de los gastos incurridos en el desarrollo de una actividad económica, porque durante el período en cuestión no se habían generado ingresos. Según la Administración, no se cumplía con el principio de correlación de ingresos y gastos.

Frente a ello, el TEAR de Murcia recuerda que, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la normativa de IRPF no supedita la existencia de actividad económica a la obtención de ganancias o pérdidas en el ejercicio, sino solo a que exista una ordenación del trabajo y el capital por cuenta propia con la intención de intervenir en el mercado de bienes y servicios. Por ello, sin perjuicio de la no deducibilidad de gastos que se puedan entender destinados a necesidades privadas y no de la actividad, con carácter general, no existe una restricción general para deducir los gastos por el hecho de no haber generado ingresos.

### 3.4 IRPF. - La declaración parcial de bienes y derechos en la Declaración Tributaria Especial (modelo 750), no incluidos en el posterior modelo 720, da lugar, en principio, a una ganancia de patrimonio no justificada sin imposición de sanción en este caso

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña. [Resolución de 12 de diciembre de 2019](#)

La obligada tributaria regularizó una cuenta bancaria en Suiza mediante la presentación de la Declaración Tributaria Especial (modelo 750) en 2012. No obstante, la regularización fue parcial, porque consignó solo una parte del saldo de la cuenta (el que estaba no prescrito). En la declaración de Impuesto sobre el Patrimonio de 2011 presentada en 2012 sí declaró todo el saldo de la cuenta. A pesar de lo anterior, no presentó la declaración de bienes en el extranjero (modelo 720) por el ejercicio 2012. La primera vez que presentó el modelo 720 fue para el ejercicio 2013.

La Inspección concluyó que, como no se había consignado la información de la cuenta en el modelo 720 de 2012, se generaba una ganancia de patrimonio no justificada en virtud del artículo 39.2 de la LIRPF. Además, impuso una sanción por infracción tributaria grave.

El TEAR de Cataluña (remitiéndose a una resolución del TEAC de 14 de febrero de 2019) concluye, en primer lugar, que la normativa española relativa a la obligación de información de bienes en el extranjero no vulnera el Derecho de la UE y, en concreto, los derechos de libertad de circulación de capitales y de personas.

Entrando en el análisis del caso concreto, el TEAR confirma la regularización en IRPF. Afirma el tribunal que, en el caso analizado, a efectos de evitar la imputación de un incremento no justificado de patrimonio, solo se puede considerar renta declarada la parte del bien computado en la Declaración Tributaria Especial (modelo 750). No obstante a ello que no se hubiera declarado en ese modelo 750 una parte del bien (por estar prescrita) siguiendo las directrices establecidas en el Informe de la Dirección General de Tributos de 27 de junio de 2012.

Según el tribunal, el tratamiento de la prescripción es distinto en lo relativo a la Declaración Tributaria Especial que a los efectos del incumplimiento de la obligación informativa relativa al modelo 720, probablemente por la distinta finalidad de ambos mecanismos (contribuir al éxito de tal instrumento por necesidades recaudatorias, en el primero de ellos, y la lucha contra el fraude fiscal, en el segundo). Además, antes de la presentación de la Declaración Tributaria Especial (en este caso, noviembre de 2012) ya había sido publicada la Ley 7/2012 que estableció la obligación de declarar bienes en el extranjero a través del modelo 720, por lo que no se puede defender que se defraudara expectativa alguna.

No obstante, se anula la sanción porque la Administración no ha acreditado el elemento de la culpabilidad y, además, se da la circunstancia de que la cuenta se consignó en el modelo 720 en 2013 y en la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 2012. A este respecto, señala el TEAR de Cataluña, en línea con la resolución del TEAC antes citada, que no se puede equiparar la conducta de aquél que, consciente y voluntariamente, ocultó la tenencia de bienes en el extranjero y no presentó la declaración informativa, a la de aquél que no tuvo esa intención y cumplió con su obligación, aunque lo hiciera fuera de plazo en un ejercicio posterior.

### 3.5 IVA. - El tipo impositivo aplicable a los servicios de reparación de viviendas cubiertos por contratos de seguro es el tipo general

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 19 de noviembre de 2020](#)  
(criterio reiterado)

Se analiza el caso de una entidad que, entre otras actividades, prestaba servicios de gestión de reparaciones de viviendas de particulares que estaban cubiertos por pólizas de seguros. En concreto, la entidad gestionaba la reparación de los siniestros asegurados con reparadores subcontratados.

La Inspección cuestionó la aplicación del tipo impositivo reducido del 10% (frente al general del 21%) a los servicios de reparación porque, a su juicio, dichos servicios se debían entender prestados a las entidades aseguradoras y no a los particulares y, además, consideró sancionable la repercusión de ese tipo reducido.

El TEAC concluye lo siguiente:

- (a) El servicio que se presta por la entidad recurrente engloba una serie de prestaciones de las que resultan beneficiarios tanto los asegurados como las entidades aseguradoras.
- (b) El destinatario es la persona física que utiliza la vivienda para su uso particular cuando el modo de resarcimiento resultante de la póliza de seguro es el pago de una indemnización por la compañía aseguradora; mientras que lo es la entidad aseguradora si se sustituye la indemnización por la reparación o reposición del objeto siniestrado.
- (c) En la medida en que los anteriores modos de resarcimiento no son similares desde el punto de vista del consumidor medio -ya que cada uno de ellos implica una intervención sustancialmente distinta - no resulta contrario al principio de neutralidad que rige el impuesto que se apliquen tipos impositivos distintos en un supuesto y otro.

Finalmente, en lo que se refiere a la sanción, el tribunal concluye que no se puede apreciar ninguna duda razonable en la aplicación del tipo general a los servicios de reparación prestados, por lo que confirma las resoluciones sancionadoras impugnadas.

### 3.6 IVA. - La indemnización por resolución de contrato que compensa el coste de obras e instalaciones ejecutadas está sujeta a IVA

Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 22 de julio de 2020](#)

Como consecuencia de un incumplimiento imputable a la Administración en un contrato de concesión de construcción y explotación de una instalación desaladora, la entidad concesionaria solicitó la resolución del contrato de concesión y una indemnización por los daños y perjuicios causados. El Consejo de Estado emitió informe favorable a la resolución y al abono de una indemnización a la entidad adjudicataria por el precio de las obras e instalaciones ejecutadas y no satisfechas. Como consecuencia de ello, la entidad adjudicataria emitió factura en la que repercutió IVA, que fue rechazada por la Administración por considerar que, al ser una indemnización, no cabía repercutir el impuesto.

El TEAC recuerda que la normativa del IVA no excluye todas las indemnizaciones de la base imponible del impuesto, sino solo las que no se pueden considerar contraprestación de entregas de bienes o prestaciones de servicios. Y, sobre la base de diversas sentencias del TJUE, concluye que la repercusión del impuesto por parte de la entidad concesionaria es ajustada a Derecho, porque los importes exigidos no se corresponden con los daños y perjuicios incurridos en la realización del proyecto fallido, sino con el precio de las obras e instalaciones ejecutadas.

### **3.7 IVA. - El TEAC analiza la regla de utilización o explotación efectiva para los servicios publicitarios prestados por vía electrónica**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 22 de julio de 2020**  
( criterio reiterado)

En un procedimiento de inspección, la Administración concluyó que, como regla general, las prestaciones de servicios de publicidad por vía electrónica cuyos destinatarios (agencias de publicidad) no estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto se localizan, en principio, fuera de dicho territorio. No obstante, si las inserciones de publicidad se realizan en páginas web con dominio ES, es decir, en español, y los receptores de los mensajes pueden ser internautas situados en el territorio de aplicación del impuesto, entonces tales servicios se deben entender localizados (al menos en parte) en el territorio de aplicación del Impuesto.

Sobre la base de la jurisprudencia del TJUE, el TEAC concluye de la siguiente forma:

- (a) El país en el que se realiza la utilización y explotación efectivas de un servicio de este tipo es aquel desde el que se difunden los mensajes publicitarios, con independencia de que su utilización la haga el destinatario inicial de la operación o el destinatario ulterior de la cadena.
- (b) Es admisible la aplicación de la cláusula de utilización efectiva de forma proporcional, en función de los servicios prestados que se puedan considerar efectivamente utilizados en el territorio de aplicación del impuesto. En particular, se admite que, debido a las peculiares características de los servicios, se pueda acudir a los porcentajes estimados en función del tráfico electrónico de las operaciones.

### **3.8 IGIC/ITPyAJD. - Un hotel arrendado no constituye una unidad económica autónoma**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 21 de octubre de 2020**

Una sociedad adquirió un establecimiento hotelero que el anterior propietario tenía arrendado a otra entidad, que era la que explotaba, con su propio personal, el hotel. En la escritura se hizo constar la renuncia a la exención del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), por lo que se entendió que la adquisición no estaba sujeta a la modalidad de TPO del ITPyAJD, sino a la de AJD.

La Inspección consideró que la operación referida estaba no sujet a al IGIC, porque entendió que el establecimiento hotelero constituía una unidad económica autónoma. Por lo tanto, según la Inspección, la operación sí estaba sujet a TPO y no a AJD.

Frente a ello, el TEAC concluye que el establecimiento hotelero transmitido no constituía una unidad económica autónoma, porque no se transmitieron los medios personales necesarios para desarrollar la actividad empresarial por sus propios medios.

### **3.9 Procedimiento de gestión. - El uso indebido del procedimiento de verificación de datos determina la nulidad radical de los actos realizados**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 11 de junio de 2020 y Resolución de 27 de octubre de 2020**

En estas dos resoluciones, el TEAC declara que el uso indebido del procedimiento de verificación de datos conduce a la nulidad radical de los actos realizados. Afirma el tribunal, frente a lo que venía diciendo en resoluciones anteriores, que, para concluir de este modo, no es necesario que se haya producido un incumplimiento frontal, manifiesto, evidente y ostensible de las normas que regulan dicho procedimiento, ni que se haya generado indefensión para el contribuyente.

Como consecuencia de esa nulidad, ni los actos realizados en el marco del procedimiento, ni las reclamaciones económico administrativas interpuestas frente a ellos, interrumpen la prescripción del derecho a liquidar de la Administración.

Además, en la Resolución de 27 de octubre de 2020, el TEAC recuerda que el procedimiento de verificación de datos no es el cauce idóneo para comprobaciones que se refieran a hechos distintos de los que hayan sido declarados en la autoliquidación presentada por el contribuyente.

Este cambio de criterio del TEAC deriva de los pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre esta cuestión, en particular, de su sentencia de 19 de mayo de 2020 (recurso núm. 3940/2017).

### **3.10 Procedimiento de gestión. - La ausencia de trámite de audiencia en los procedimientos de devolución a empresarios o profesionales no establecidos es motivo de nulidad de los actos administrativos emitidos en dichos procedimientos**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. Resoluciones de 21 de octubre de 2020 en las reclamaciones 00/00275/2018/00/00 y 00/05745/2017/00/00**

En los supuestos analizados por el TEAC en estas resoluciones se había presentado una solicitud de devolución de las cuotas de IVA soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, siguiendo el procedimiento especial previsto para ello en la Ley del IVA.

La Administración denegó las devoluciones sin conceder de forma previa un trámite de audiencia a los interesados.

El TEAC concluye que, aunque el procedimiento especial de devolución para no establecidos no establece de forma expresa que se deba dar audiencia a los interesados antes de resolver, dicho trámite se debe conceder en todo caso, porque de otro modo se estarán vulnerando derechos básicos de los reclamantes.

Todo ello, de conformidad con la jurisprudencia del TJUE que establece que el derecho de defensa constituye un principio general del derecho de la UE que resulta de aplicación cuando la Administración se propone adoptar un acto lesivo para un administrado.

**3.11 Procedimiento de ejecución. - La recaudación de una deuda tributaria se debe entender suspendida cuando esté pendiente de resolución el incidente formulado frente al acuerdo que inadmitió la solicitud de suspensión**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 19 de octubre de 2020](#)**

En esta resolución, el TEAC concluye que, cuando se presenta una solicitud de suspensión de la ejecución de una deuda tributaria y es inadmitida, la presentación posterior de incidente de suspensión frente a la inadmisión no permite iniciar la vía de apremio, en tanto dicho incidente está pendiente de resolución. Conforme a ello, la providencia de apremio emitida en estas circunstancias es nula.

De este modo, el TEAC sigue el criterio fijado por el Tribunal Supremo en su [sentencia de 15 de octubre de 2020](#) (recurso núm. 1652/2019).

**3.12 Procedimiento de revisión. - El cómputo de plazos para interponer un recurso de anulación debe tener en cuenta la suspensión que opera entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 con motivo del estado de alarma**

**Tribunal Económico-Administrativo Central. [Resolución de 21 de octubre de 2020](#)**

Frente a la desestimación de un recurso de ejecución recibida el 6 de marzo de 2020, el afectado interpuso recurso de anulación el 5 de mayo de 2020.

El TEAC recuerda que el recurso de anulación se debe interponer en un plazo máximo de 15 días. No obstante, concluye que, en este caso, el recurso no es extemporáneo, por aplicación de la suspensión aprobada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo de 2020 y modificada por el Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo. De acuerdo con esta normativa, los plazos de prescripción y caducidad quedaron suspendidos entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020.

En virtud de todo lo anterior, el TEAC concluye que el recurso de anulación fue presentado en plazo y entra a conocer del fondo del asunto.

## 4. Consultas

### 4.1 Impuesto sobre Sociedades. - Nuevas consultas sobre motivos económicos para la aplicación del régimen de neutralidad fiscal

Dirección General de Tributos. Consultas [V3099-20](#) de 16 de octubre, [V3213-20](#), de 27 de octubre y [V3229-20](#), de 28 de octubre

La DGT ha emitido nuevas contestaciones a consultas sobre el régimen de neutralidad fiscal y ha concluido que los siguientes motivos económicos son válidos para su aplicación:

- (a) En una operación de aportación no dineraria especial de participaciones de una entidad A a una entidad *holding*, se admite como motivo económico válido el cumplimiento de un pacto de socios que obliga a realizar dicha aportación. A ello se añade que la aportación simplifica y facilita la observancia y ejecución de las obligaciones asumidas por los socios fundadores en materia de gobierno corporativo de la mencionada entidad A y el régimen de desinversiones previsto para el futuro, mediante el ejercicio de opciones de compra y venta cruzadas a favor de los socios fundadores y el socio mayoritario.
- (b) En una operación de canje de valores, admite que el hecho de que después del canje la entidad aportada y la beneficiaria de la aportación formen un grupo fiscal, no impide que se pueda aplicar el régimen, siempre que existan razones (como la reestructuración o la racionalización de las actividades) que justifiquen la operación.
- (c) Finalmente, en una fusión por la que una entidad endeudada absorbe a otra entidad constituida para la obtención de un “préstamo promotor” (medio de financiación específico para entidades dedicadas a la promoción inmobiliaria), se considera que existe un motivo válido si la fusión se realiza para cumplir con la condición impuesta por las entidades financieras para la concesión de la referida financiación.

### 4.2 IRPF. - No son deducibles los intereses satisfechos por un préstamo destinado a ceder el importe obtenido a un familiar

Dirección General de Tributos. Consulta [V3180-20](#), de 22 de octubre

El consultante desea conceder un préstamo a unos familiares, para lo que solicita, a su vez, un préstamo a una entidad financiera. Ambos préstamos se conceden en las mismas condiciones. El motivo de la operación es que la entidad financiera no concede el préstamo al familiar del consultante, pero sí a ese último. El familiar va a destinar el préstamo a su actividad económica.

La DGT establece los siguientes criterios:

- (a) Los intereses que obtenga el consultante por el préstamo efectuado al familiar tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario procedentes de la cesión a terceros de capitales propios.
- (b) Sin embargo, los intereses que el consultante tenga que abonar a la entidad financiera no son deducibles.

- (c) Finalmente, dado que el préstamo a conceder al familiar se destinará a una actividad económica por cuenta propia desarrollada por este, el familiar/prestatario estará obligado a retener, por lo que deberá practicar la correspondiente retención sobre los intereses.

#### 4.3 IRPF. - La entrega de una tarjeta prepago es una retribución en especie

Dirección General de Tributos. Consulta [V3009-20](#), de 6 de octubre

Una entidad paga sus retribuciones variables mediante la entrega de dos tipos de tarjeta:

- (a) Una tarjeta prepago nominativa emitida por el empleador, que se puede utilizar en la compra de cualquier bien o servicio en los establecimientos en los que se acepte como medio de pago (tarjeta A).
- (b) Una tarjeta prepago no nominativa emitida por un establecimiento comercial, que se puede utilizar como medio de pago solo en ese establecimiento (tarjeta B).

Según la DGT, si las tarjetas se pudieran calificar como dinero electrónico, su entrega tendría la naturaleza de retribución dineraria. En caso contrario, la entrega supondría la obtención de una retribución en especie.

Tras analizar la Ley del Dinero Electrónico, la DGT concluye que ninguna de las dos tarjetas puede ser considerada como dinero electrónico. Por lo tanto, se debe entender que con la entrega de las tarjetas citadas se produce una retribución en especie, que se valorará por su valor normal de mercado, exigiendo a la empresa realizar un ingreso a cuenta.

#### 4.4 Impuesto sobre la Renta de no Residentes. - La mera distribución de productos en España no supone la existencia de un establecimiento permanente, aunque se cuente con un operador logístico en este territorio

Dirección General de Tributos. Consulta [V3248-20](#), de 30 de octubre

Una sociedad residente en Hong Kong se dedica a la exportación de los productos fabricados por el grupo desde la sede central situada en China a todos los países en que opera el grupo, incluido España, donde tiene una filial que actúa como distribuidor local de bajo riesgo.

Las principales características de la operativa son las siguientes:

- (a) La sociedad de Hong Kong no tiene empleados en España y suscribe un acuerdo con un operador logístico, que proporciona servicios logísticos, de almacenamiento y transporte para los productos.
- (b) El operador logístico es un tercero independiente, que trabaja también para otros clientes y solo destina una parte del almacén a prestar servicios al grupo chino.
- (c) El acceso al almacén por parte del personal del grupo chino requiere de una autorización por parte del operador logístico. Las visitas (siempre acompañadas) se limitarán a circunstancias específicas.

- (d) Mientras permanezcan almacenados, los productos pertenecen a la sociedad de Hong Kong. Es decir, la propiedad de los productos se transmite de la sociedad de Hong Kong a la filial española en el momento en que salen del almacén para ser entregados al cliente final.
- (e) La filial española no tiene la facultad, legal o tácita, de vincular a la sociedad de Hong Kong.
- (f) La sociedad de Hong Kong no tiene ningún agente dependiente en España con autoridad para celebrar contratos en su nombre.

Atendiendo a las anteriores características, la DGT descarta que los locales del operador logístico puedan dar lugar a que la sociedad no residente disponga de un lugar fijo de negocios en España a su disposición para la realización de esa actividad. También descarta que la entidad no residente actúe en territorio español por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes (agente dependiente), dado que ni la filial española ni ninguna de las personas que interviene en su nombre tienen autoridad para negociar ni para celebrar contratos en nombre y por cuenta de la sociedad de Hong Kong.

Por lo tanto, la sociedad de Hong Kong no tiene un establecimiento permanente en España a efectos del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

### **4.5 Impuesto sobre el Patrimonio. - Son deducibles las deudas cuyo destino es la adquisición de bienes radicados en España**

**Dirección General de Tributos. Consulta [V3112-20](#), de 19 de octubre**

Un residente fiscal en Alemania está negociando la compra de un inmueble en Mallorca, que se financiará mediante un crédito hipotecario otorgado por una entidad financiera alemana. Como no residente en España, pero con bienes situados en este territorio, está obligado a presentar el Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real.

La DGT señala que la referida deuda será deducible en el Impuesto sobre el Patrimonio en la medida en que se destina a la adquisición de un bien inmueble situado en España (y siempre que ello resulte acreditado por cualquier medio válido en derecho).

## **5. Normativa**

### **5.1 Se publica la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021**

En el BOE de 31 de diciembre de 2020 se ha publicado la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021. En nuestra [alerta](#) de esta misma fecha se resumen sus principales novedades tributarias.

### **5.2 Se publica la Ley de Presupuestos Generales de Canarias para 2021**

En el Boletín Oficial de Canarias de 31 de diciembre de 2020 se ha publicado la Ley de Presupuestos Generales de Canarias para 2021, cuyas novedades tributarias resumimos en nuestra [alerta](#) de esta misma fecha.

### 5.3 Se modifica la declaración de información país por país (modelo 231) y la declaración resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF (modelo 190)

En el BOE de 31 de diciembre de 2020 se ha publicado la Orden HAC/1285/2020, de 29 de diciembre, que introduce modificaciones en los modelos 231 y 190:

- (a) Modelo 231 (de declaración de información país por país): Se modifica su anexo para reflejar los cambios propuestos por la OCDE en el esquema de intercambio del informe país por país. En concreto, la OCDE ha indicado que se debe intercambiar información sobre las entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, así como de los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes, cuando la entidad no residente se negara a suministrar toda o parte de la información correspondiente al grupo.
- (b) Modelo 190 (resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF): Se introducen nuevas subclaves para recoger como rentas exentas tanto la renta mínima de inserción como el ingreso mínimo vital.

La orden entró en vigor el 1 de enero de 2021 y las modificaciones relativas a los modelos 231 y 190 serán de aplicación por primera vez para la presentación de los modelos cuyo plazo de presentación se inicie a partir de dicha fecha.

### 5.4 Se modifica la LGT para trasponer la DAC6

En el BOE de 30 de diciembre de 2020 se ha publicado la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, que modifica la LGT para trasponer la Directiva (UE) 2018/822, del Consejo de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (DAC6).

En nuestra [alerta](#) de 30 de diciembre de 2020 se resume su contenido.

### 5.5 Se extiende en un año el plazo para materializar la RIC de 2016

Como informábamos en nuestra [alerta](#) de 30 de diciembre de 2020, en el BOE de esa misma fecha se ha extendido por un año el plazo para materializar las inversiones de los sujetos que hubieran realizado dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) en los ejercicios iniciados en 2016.

### 5.6 Se introducen modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras y la regulación de la información país por país

En el BOE de 30 de diciembre de 2020 se ha publicado el Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.

Mediante este Real Decreto se adapta la terminología de los artículos 8 y 9 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras, a los nuevos términos contables utilizados por la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España.

También se modifica el artículo 13 del Reglamento del impuesto para precisar la regulación de la información país por país en relación con lo dispuesto en la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, incluyendo las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales y, en particular, lo que se refiere a la obtención de información por las entidades residentes en España de sus matrices extranjeras.

Estas modificaciones entrarán en vigor el 31 de diciembre de 2020 y tendrán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a 31 de diciembre de 2020.

## 5.7 Se modifican los modelos 303, 322 y 353 de autoliquidación de IVA y el modelo 349 de declaración de operaciones intracomunitarias

En el BOE de 30 de diciembre de 2020 se ha publicado la Orden HAC/1274/2020, de 28 de diciembre, que modifica diversos modelos de IVA (303, 322 y 353) y el modelo 349 de declaración de operaciones intracomunitarias.

Se trata de modificaciones, en general, de carácter técnico. En el modelo 353, no obstante, destaca la nueva casilla para identificar a los grupos de entidades sometidos a normativa foral; y en el modelo 349 se introducen modificaciones en la codificación del NIF IVA para posibilitar la correcta declaración de operaciones intracomunitarias en los términos que resulten del Brexit.

Las modificaciones introducidas entrarán en vigor el 31 de diciembre de 2020 y serán aplicables por primera vez a las autoliquidaciones de IVA de los períodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de enero de 2021 y a las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias correspondientes a 2021.

## 5.8 Se modifican diversas órdenes relativas a declaraciones informativas

En el BOE de 30 de diciembre de 2020 se ha publicado la Orden HAC/1276/2020, de 28 de diciembre, por la que se modifican determinadas declaraciones informativas.

En concreto, se introducen las siguientes modificaciones:

- (a) **Modelo 180** (de declaración informativa del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos): Se actualizan los códigos de situación de los inmuebles a la nueva situación de las referencias catastrales incluidas en otros modelos, distinguiendo entre inmuebles con referencia catastral de la Comunidad Autónoma del País Vasco o de la Comunidad Foral de Navarra (hasta ahora incluidos con una misma codificación).
- (b) **Modelo 198** (de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios): Como consecuencia del convenio firmado entre la AEAT y el Consejo General del Notariado el 3 de febrero de 2020, se establece que a partir de 2022 se entenderá cumplida la obligación de presentar este modelo mediante la remisión de la información telemática equivalente contenida en el Índice Único Notarial.

- (c) **Modelo 182** (de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas): Se actualizan diversos campos con la finalidad de mejorar la incorporación y traslado automático de la información a la declaración del IRPF.
- (d) **Modelo 189** (de declaración informativa anual de valores, seguros y rentas): Se modifica el campo “número de valores”, para permitir consignar más de dos decimales; y se incluye un nuevo campo relativo a “nominal de los valores”, para mejorar la información necesaria para la herramienta de asistencia al contribuyente «Cartera de Valores». No obstante, esta última modificación entrará en vigor una vez se modifique el artículo 39 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.
- (e) **Modelo 187** (de declaración informativa relativa a acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta relativas a rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones y derechos de suscripción): Se incluye un nuevo campo “pago a cuenta por socio/ partícipe”, para identificar las operaciones en las que, no siendo de aplicación ningún supuesto de retención o ingreso a cuenta, corresponda efectuar un pago a cuenta por el socio o partícipe (a declarar en el modelo 117).
- (f) **Modelo 289** (de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua): Se actualiza el contenido de los anexos I y II de la orden del modelo 289, a la situación actual de los países comprometidos al intercambio de información, incluyendo en el listado a los países con los que se intercambiará información a partir de 2021.

Esta orden entrará en vigor el 30 de diciembre de 2020 y será aplicable por primera vez a las declaraciones correspondientes a 2020 que se presenten en 2021.

## 5.9 Se aprueba el modelo 602 para la autoliquidación de la Tasa por la gestión administrativa del juego

El Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia, estableció que las competencias relacionadas con la gestión y recaudación de las tasas derivadas de la gestión administrativa del juego serán ejercidas por la AEAT. Como consecuencia de este cambio competencial, se aprueba ahora el nuevo modelo 602, de autoliquidación de la tasa por la gestión administrativa del juego, mediante la Orden HAC/1277/2020, de 28 de diciembre (publicada el 30 de diciembre de 2020).

La forma de presentación será, en todo caso, electrónica, con certificado electrónico o CI@ve PIN.

La orden entrará en vigor el 31 de diciembre de 2020 y será de aplicación a los hechos imponibles cuyo devengo tenga lugar a partir de esta fecha. A las tasas cuyo devengo se haya producido antes del 31 de diciembre de 2020 les resultará de aplicación la Resolución de 20 de junio de 2014, por la que se establece el procedimiento para la liquidación y pago por vía telemática de la tasa 099 «Tasa por la gestión administrativa del juego».

## 5.10 Se aprueba un nuevo modelo de solicitud de devolución de IGIC para no establecidos en Canarias

El 29 de diciembre de 2020 se ha publicado la Orden de 14 de diciembre de 2020, por la que se aprueba el modelo 414 de solicitud de devolución del IGIC por empresarios o profesionales no establecidos en las Islas Canarias.

Están obligados a la presentación del modelo:

- (a) Los empresarios o profesionales no establecidos en un Estado miembro de la UE que soliciten la devolución de las cuotas del IGIC y de la carga impositiva implícita soportadas, siempre y cuando no tengan derecho a la deducción y, en su caso, devolución de las cuotas a través de las autoliquidaciones ocasionales.

Con carácter previo a la presentación de la solicitud de devolución, se deberá remitir al órgano competente de la Agencia Tributaria Canaria, mediante correo certificado, el poder de representación original otorgado ante fedatario público en favor del representante legal residente en España.

- (b) Los empresarios o profesionales establecidos en un Estado miembro de la Unión Europea que no hayan habilitado el portal electrónico para la presentación por vía electrónica de las solicitudes de devolución.

El modelo se deberá presentar obligatoriamente por vía telemática, mediante el formulario disponible en la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria. Además, se establece la obligatoriedad del sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de notificaciones a todos los solicitantes de devolución que presenten el citado modelo 414.

Por otro lado, será necesario que, cuando la base imponible que figure en cada una de las facturas o documentos de importación a que se refiere la solicitud de devolución supere el importe de 1.000 euros, se adjunte al modelo copia electrónica de dichas facturas o documentos de importación.

El nuevo modelo se aplicará con efectos 1 de enero de 2021 y se deberá presentar para las solicitudes de devolución trimestrales y anuales correspondientes al año 2020 y siguientes.

## 5.11 Se publican los precios medios de venta para 2021 de determinados medios de transporte a efectos de comprobación de valores

Como viene sucediendo todos los años, mediante la Orden HAC/1275/2020, de 28 de diciembre, se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. La Orden se ha publicado en el BOE de 30 de diciembre de 2020.

## 5.12 Se modifica el listado de productos sujetos al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias

El 28 de diciembre de 2020 se ha publicado en el BOE el Decreto Ley 21/2020, de 23 de diciembre, que adecúa los listados de productos a los que se refiere el hecho imponible del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias (AIEM). Consulte nuestra [alerta](#) publicada en esa misma fecha.

## 5.13 Se aprueban nuevas medidas tributarias para reducir el impacto económico de la pandemia

En el BOE de 23 de diciembre de 2020 se publicó el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, que, con el objeto de reducir el impacto económico del Covid-19, (i) ha aprobado aplazamientos tributarios para PYMEs y autónomos, (ii) ha establecido reducciones para los regímenes objetivo del IRPF y simplificado de IVA e IGIC y flexibilizado los plazos relacionados con estos regímenes y con el de la agricultura, ganadería y pesca de IVA; y, entre otras modificaciones adicionales, (iii) ha establecido que la exención de los tickets restaurante en el IRPF aplicará a empleados que estén teletrabajando.

En nuestra alerta de [23 de diciembre de 2020](#) se analiza esta norma en detalle.

## 5.14 Se modifica la nomenclatura de países y territorios en el Sistema Intrastat

En el BOE de 23 de diciembre de 2020 se ha publicado la Resolución de 15 de diciembre de 2020, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, por medio de la cual se adapta la nomenclatura de países y territorios del Sistema Intrastat a la nueva nomenclatura de la UE incluida en el Anexo I del Reglamento de Ejecución (UE) 2020/1470 de la Comisión, de 12 de octubre de 2020.

Esta modificación entrará en vigor el 1 de enero de 2021.

## 5.15 Se publican los tipos de interés efectivo anual para el primer trimestre de 2021, a efectos de calificar a efectos tributarios determinados activos financieros

En el BOE de 23 de diciembre de 2020 se ha publicado la Resolución de 21 de diciembre de 2020, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional que, como viene siendo habitual, establece los tipos de referencia aplicables para el cálculo del tipo de interés efectivo anual a efectos de calificar, a efectos tributarios, determinados activos financieros, esta vez para el primer trimestre natural de 2021. Los tipos son los siguientes:

- Activos financieros con plazo superior a cuatro años, pero igual o inferior a siete: -0,331 por 100.
- Activos con plazo igual a diez años: -0,022 por 100.

En el resto de los casos, será de aplicación el tipo de referencia correspondiente al plazo más próximo al de la emisión que se efectúe.

## 5.16 Se establecen los sistemas y procedimientos de identificación para la realización de trámites y actuaciones tributarias a través del canal telefónico

En el BOE de 22 de diciembre de 2020 se ha publicado la Resolución de 15 de diciembre de 2020, del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, por la que se habilitan trámites y actuaciones a través del canal telefónico, mediante determinados sistemas de identificación.

Los sistemas de identificación para poder realizar trámites y actuaciones a través del canal telefónico son los siguientes:

- Sistemas de identificación basados en **certificados electrónicos** cualificados, entre los que se incluyen los incorporados al documento nacional de identidad.
- Sistema de firma con clave de acceso en un registro previo (sistema **Cl@ve PIN**).
- Código seguro de verificación que conste en el acto o comunicación de que se trate (**CSV**).
- Otros sistemas de identificación basados en datos de contraste (**referencia u otros**).

Cuando se efectúe un trámite que tenga efectos jurídicos, la AEAT facilitará un justificante.

A través de la sede electrónica de la AEAT se informará de la actualización de los trámites y actuaciones accesibles a través del canal telefónico y de la apertura progresiva de servicios a los distintos colectivos de ciudadanos (personas físicas, personas jurídicas y entes sin personalidad, apoderados y colaboradores sociales).

La entrada en vigor de esta Resolución se produjo el 23 de diciembre de 2020.

## 5.17 Se publica el calendario de días inhábiles de la Administración General del Estado para 2021

En el BOE de 14 de diciembre de 2020 se ha publicado la Resolución de 4 de diciembre de 2020, de la Secretaría de Estado de Política Territorial y Función Pública, por la que se establece el calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2021, a efectos de cómputo de plazos.

## 5.18 Se introducen modificaciones en el modelo 233 y en la llevanza de los libros registro del IRPF

En el BOE de 4 de diciembre de 2020, se ha publicado la Orden HAC/1154/2020, de 27 de octubre, que introduce modificaciones en el modelo 233 de “Declaración informativa por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados” y en la obligación de llevanza de los libros registro en el IRPF:

- (a) **Modelo 233:** Se introducen modificaciones con el objetivo de mejorar la calidad de la información y poder generar con mayor precisión los datos fiscales de los contribuyentes que tengan derecho al incremento de la deducción por maternidad. Entre otras, el modelo permitirá vincular a cada uno de los menores con el código autorizado de la guardería o centro de educación infantil. Las modificaciones serán de aplicación a las declaraciones informativas del ejercicio 2020 que se presenten en 2021.
- (b) **Llevanza de libros registro de IRPF:** Se permite que los libros registro de IRPF puedan ser utilizados a efectos del IGIC (y no solo a efectos del IVA), cuando se ajusten a los requisitos establecidos en el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Esta modificación entrará en vigor el 1 de enero de 2021 y se aplicará a las anotaciones registrales correspondientes al ejercicio 2021 y siguientes.

## **5.19 Se desarrollan el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA para 2021**

En el BOE de 4 de diciembre de 2020 se ha publicado la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

En la orden se mantiene la cuantía de los signos, índices, módulos, reducciones e instrucciones que ya resultaban aplicables para 2020. Entre otras, se mantiene la reducción prevista para las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca.

La orden entró en vigor el 5 de diciembre de 2020, con efectos para el año 2021.

## **6. Otros**

### **6.1 La OCDE publica su guía sobre implicaciones de la crisis sanitaria en materia de precios de transferencia**

Tal y como anunciamos en nuestra [alerta](#) de 18 de diciembre de 2020, la OCDE ha publicado en esa misma fecha su guía sobre las implicaciones de la crisis sanitaria en materia de precios de transferencia.

La guía tiene como objetivo proporcionar tanto a las administraciones tributarias como a los grupos multinacionales una serie de directrices en este ámbito, que permitan el cumplimiento de la normativa de precios de transferencia, en torno a cuatro áreas: (i) análisis de comparabilidad, (ii) pérdidas e imputación de costes específicos relacionados con el Covid-19, (iii) efectos de los programas de asistencia gubernamentales; e (iv) impacto en los acuerdos previos de valoración. En nuestro [comentario de 29 de diciembre de 2020](#) se resume el contenido de esta guía.

**Más información:  
Departamento Tributario**

Síguenos:



**GARRIGUES**

Esta publicación contiene información de carácter general,  
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,  
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,  
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3  
28001 Madrid España  
T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

**[garrigues.com](http://garrigues.com)**