

newsletter

Actualidad Fiscal 05 - 2023

sable asociados
ESTUDIO JURÍDICO TRIBUTARIO

Boletín electrónico exclusivo para clientes de SABLE ASOCIADOS, S.A., miembro de AEDAF

IVA. El TEAC admite la deducción del IVA soportado por los gastos de suministros (agua, luz y gas) de inmuebles parcialmente afectos a la actividad



El Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de 19 de julio de 2023, resuelve en unificación de criterio y establece la posibilidad de deducir las cuotas del IVA soportadas por los gastos de suministros (agua, luz, gas) en bienes inmuebles que forman parte del patrimonio de la empresa y se utilizan tanto para actividades empresariales como para uso privado.

El caso objeto de resolución es el de un inmueble que simultáneamente se destina al uso privativo y al mismo tiempo está afecto parcialmente a la actividad económica del contribuyente, quien procede a la deducción de las cuotas soportadas por los servicios afectos al inmueble.

La Administración no admite tal deducción al tratarse de un elemento patrimonial que no se encuentra afecto de forma exclusiva a la actividad económica.

El sujeto pasivo interpuso reclamaciones ante el TEAR de Madrid basándose en la afectación parcial a la actividad económica reconocida por la Administración en el Impuesto sobre Sociedades, donde se dictó resolución parcialmente estimatoria al entender que la deducción de las cuotas repercutidas derivadas de elementos parcialmente afectos a la actividad económica sí que es posible, ya que la Ley no lo prohíbe expresamente. En el momento en que la liquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades girada por la Administración al reclamante reconoce un porcentaje de afectación parcial a la actividad económica, cabe estimar las alegaciones del interesado.

Frente a esta resolución se interpone el mencionado recurso extraordinario de alzada de unificación de criterio ante el TEAC que confirma la posición adoptada por el TEAR.

El Tribunal, tras analizar la normativa española y la Directiva de IVA concluye que **pueden ser deducibles las cuotas soportadas por los gastos de suministros de agua, luz y gas relacionados con los bienes inmuebles destinados simultáneamente a la actividad empresarial o profesional y a necesidades privativas.**

Entiende el TEAC que, si bien de una primera lectura de los artículos 92, 94 y 95 de la Ley del IVA cabría pensar en la no deducibilidad, al no cumplirse los requisitos establecidos, hay que tener en cuenta que el IVA es un impuesto armonizado y de acuerdo con el principio de primacía del derecho de la Unión, se procede a estudiar la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, que en sus artículos 168, 169 y 172 concluye que los bienes y servicios consignados en el apartado cuarto del artículo 95 de la LIVA no constituyen una lista cerrada ni se refieren únicamente a los bienes de inversión de la regla 2ª del apartado tercero, incluyendo también a los bienes inmuebles.

Por este motivo, deben entenderse comprendidos en dicho listado los gastos por suministros de agua, luz y gas relacionados con los bienes inmuebles.

Además, lo anterior invita a dos reflexiones. La primera, en relación con el principio de primacía, cabe preguntarse si la normativa española del IVA, tanto Ley como Reglamento, es acorde a la comunitaria o debe ser objeto de modificación y actualización.

La segunda, si en base a este criterio resultaría posible, para aquellos sujetos que estén siendo objeto de comprobación o que tengan ejercicios no prescritos, la rectificación de las deducciones de conformidad con lo previsto en la Directiva.

El Tribunal General anula la decisión de la Comisión por la que se declaró ilícito el régimen fiscal español de deducción de las adquisiciones indirectas en sociedades no residentes



En 2002, España introdujo un nuevo régimen en materia del impuesto sobre sociedades. Ese régimen permitía a las sociedades que hubieran adquirido participaciones en sociedades no residentes deducir de la base imponible, mediante amortización, el fondo de comercio financiero derivado de esa adquisición. A preguntas de una serie de miembros del Parlamento Europeo, la Comisión respondió, a principios de 2006, que dicho régimen no entraba en el ámbito de aplicación de las normas de la Unión sobre ayudas de Estado.

Sin embargo, a raíz de la denuncia de un operador privado, la Comisión llevó a cabo un examen más exhaustivo del régimen fiscal en cuestión. Mediante la Decisión de 28 de octubre de 2009, relativa a las adquisiciones realizadas dentro de la Unión, y la Decisión de 12 de enero de 2011, relativa a las adquisiciones en sociedades establecidas fuera de la Unión («Decisiones iniciales»), la Comisión declaró que las medidas en cuestión constituían ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior. En consecuencia, ordenó a las autoridades españolas que recuperaran esas ayudas. No obstante, la Comisión permitió, con determinadas condiciones, que siguiera aplicándose el régimen en determinados casos (principio de protección de la confianza legítima).

Los recursos interpuestos por diversas sociedades contra las Decisiones iniciales fueron desestimados.

En julio de 2013, la Comisión examinó una nueva interpretación del régimen fiscal en cuestión formalizada en una consulta vinculante que las autoridades españolas le habían comunicado. En opinión de la Comisión, esa interpretación ampliaba el régimen inicial al fondo de comercio financiero derivado de adquisiciones indirectas en sociedades no residentes a través de adquisiciones directas en sociedades holding no residentes. Mediante Decisión de 15 de octubre de 2014, la Comisión concluyó que esa nueva medida fiscal era una nueva ayuda incompatible con el mercado interior. En consecuencia, exigió a España que pusiera fin a este régimen de ayudas y recuperara las ayudas concedidas en virtud de este.

España y diversas sociedades afectadas solicitaron al Tribunal General que anulara la Decisión de la Comisión de 15 de octubre de 2014. Sostienen, en particular, que la Comisión erró al calificar de «ayuda nueva» la nueva interpretación administrativa y que violó, entre otros, el principio de seguridad jurídica y el principio de protección de la confianza legítima. Dichos recursos se suspendieron a la espera de que se resolvieran definitivamente los asuntos referentes a las Decisiones iniciales de la Comisión.

Mediante las sentencias dictadas hoy, **el Tribunal General estima dichos recursos y anula la Decisión de la Comisión de 15 de octubre de 2014.**

En efecto, el Tribunal General considera que **la Comisión no estaba facultada para adoptar la Decisión de 15 de octubre de 2014 porque sus Decisiones iniciales ya abarcaban las adquisiciones tanto directas como indirectas.** El hecho de que, en su Decisión de 15 de octubre de 2014, ordenara la recuperación de todas las ayudas concedidas en ejecución del régimen en cuestión en lo referente a su aplicación a las adquisiciones indirectas equivale a **una retirada de decisiones legales**, en la medida en que las Decisiones iniciales ya tenían por objeto las adquisiciones indirectas y les reconocían, con determinadas condiciones, el beneficio de la confianza legítima.

Pues bien, según el Tribunal General, **la Comisión no podía revocar ni retirar sus Decisiones iniciales.** Por una parte, no se ha demostrado que estas se basaran en información incorrecta. Por otra parte, se trata de **decisiones legales que confirieron a España, con determinadas condiciones y debido a la existencia de confianza legítima, un derecho subjetivo a ejecutar el régimen de ayudas en cuestión, que sin embargo se había declarado incompatible.** Accesorariamente, confirieron a las empresas beneficiarias de dicho régimen el derecho subjetivo a no tener que devolver determinadas ayudas ilegales. **Al retirar esos derechos mediante su Decisión de 15 de octubre de 2014, en lo referente a las adquisiciones indirectas, la Comisión violó los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima.**

En cualquier caso, **aun suponiendo que la Comisión hubiera estado facultada para adoptar la Decisión de 15 de octubre de 2014, incurrió en error de Derecho al denegar el reconocimiento de una confianza legítima similar a la reconocida en las Decisiones iniciales a los beneficiarios del régimen de ayudas en cuestión respecto de sus adquisiciones indirectas.** En efecto, **las respuestas que la Comisión dio** a principios de 2006 a las preguntas parlamentarias que se le habían planteado **engendraron** en España y en los beneficiarios **una confianza legítima en la legalidad del régimen de ayudas** en lo referente a cualesquiera adquisiciones (directas e indirectas).

Téngase en cuenta que esta sentencia aún puede ser recurrida por la Comisión Europea.

Fuente: Tribunal de Justicia de la Unión Europea

El impuesto al plástico forma parte de la base imponible del IVA en las importaciones



Así se ha pronunciado la DGT en una reciente consulta vinculante -V1534-23, de 5 de junio- en la que la consultante (entidad dedicada a la comercialización de prendas de vestir) **realiza importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mismas**, llegando las prendas envueltas en fundas de plástico y con perchas de plástico que se encontrarían sujetas al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

La cuestión que se plantea a la DGT es **“Si el importe de dicho impuesto especial debería incluirse en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave tales operaciones.”**

En relación con el **Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables (IPNR)**, la DGT señala lo siguiente:

- Las fundas de plástico y perchas de plástico que la consultante adquiere intracomunitariamente o importa, **forman parte del ámbito objetivo del Impuesto** puesto que son artículos de plástico diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.
- La consultante está realizando dos hechos imponibles: la adquisición intracomunitaria y la importación de productos objeto del Impuesto, por lo que tiene la condición de contribuyente.
- Al ser contribuyente deberá cumplir las **obligaciones formales reguladas al efecto**.

En relación con el IVA, tras analizar los preceptos aplicables, se establece:

- Que la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.
- De los preceptos aplicables se desprende que la base imponible de una operación está constituida por el importe total de la contraprestación, es decir, el precio pagado por el bien o servicio recibido, incluyendo los tributos o gravámenes que recaigan sobre dichas operaciones.
- Lo anterior debe interpretarse de acuerdo con el art. 78 de la LIVA - se extiende a tributos que tengan relación con la entrega del bien o la prestación del servicio que necesariamente deban quedar integrados como parte de la contraprestación de la operación- y con la jurisprudencia del TJUE - solo se incluye como contraprestación aquello que se encuentre en directa relación con la entrega del bien o el servicio prestado-.
- Se puede concluir que la inclusión de un tributo en la base imponible requiere de la existencia de un vínculo directo entre el tributo en cuestión y la entrega del bien o servicio a cuya realización se vincula el devengo del tributo.

Por lo tanto, concluye la DGT que respecto de la inclusión del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave las **adquisiciones intracomunitarias** de bienes, **dicho impuesto especial sí debe formar parte de dicha base imponible**.

Respecto a las importaciones de bienes, la base imponible está constituida por:

- Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del Impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Los gastos accesorios, como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad.

En definitiva, en la medida en que constituye uno de los hechos imponibles del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables la importación de los bienes objeto del mismo, **el mismo también deberá incluirse en la base imponible del IVA de las importaciones de bienes** cuando incluyan bienes sujetos al referido impuesto especial.

La reducción por rendimiento irregular en IRPF se aplica también a las indemnizaciones de los consejeros



Así lo ha establecido el Tribunal Supremo (TS), en sentencia de 25 de julio de 2023, que resuelve el recurso de casación planteado contra la sentencia de la Audiencia Nacional (AN) que había negado la aplicación de la reducción a las indemnizaciones percibidas por los miembros del consejo de administración de una entidad.

Los argumentos en los que se basa la AN para negar la aplicación de la reducción descansan sobre la denominada “teoría del vínculo”, según la cual es incompatible el ejercicio del cargo de administrador social o miembro del Consejo de Administración con la posibilidad de una relación laboral de alta dirección. Así, cuando la jurisprudencia social permite tal compatibilidad o doble vínculo, lo es sólo respecto de las relaciones laborales comunes u ordinarias, no las calificadas como de alta dirección. De este modo, para negar la aplicación de la reducción por irregularidad califica -o recalifica- la relación como mercantil -la condición de administrador absorbe y neutraliza la de trabajador-.

Sin embargo, el Tribunal Supremo discrepa de este parecer y acude a los preceptos de la Ley de IRPF en los que se regula dicha reducción por irregularidad. El artículo 18.2 de la LIRPF, aplicable al caso *ratione temporis*, establece que la reducción del 40 por ciento (téngase en cuenta que en la actualidad es del 30 por ciento), se aplica a los rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2.a) de la LIRPF que:

- tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente,
- así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Entiende el TS que en dicho artículo se excepcionan de la aplicación de la reducción, únicamente, a los rendimientos recogidos en el art. 17.2.a) caracterizados en general porque se perciben en forma de renta periódica, pero que los demás rendimientos del trabajo enumerados en dicho precepto son susceptibles de reducción, siempre que se cumplan con los requisitos para ello.

Siendo así, en la medida en la que dicho precepto establece que tienen la consideración de rendimientos del trabajo las **retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración** “con teoría del vínculo o sin ella, están bajo la posible aplicación objetiva de la norma de reducción de los rendimientos irregulares del art. 18.2.”

En definitiva, para el TS la literalidad de la norma es clara y **no existe ninguna limitación que impida aplicar la reducción del 40% (ahora del 30%) a las cantidades percibidas por consejeros de una entidad y que no se condiciona la aplicación de la reducción al carácter exclusivamente laboral de las relaciones del percceptor con la entidad pagadora** (es más, se permite la aplicación de la reducción a los rendimientos del art. 17.2.e) LIRPF que, por definición, y conforme a la tesis de la propia Sala de instancia, son supuestos en los que existirá una relación mercantil del consejero con la entidad). Es decir, con independencia de que la relación se califique como laboral o mercantil, procede aplicar la reducción por irregularidad a cualquier categoría de rendimiento de trabajo no excluida por la norma, siempre y cuando se cumplan los requisitos para ello - período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.

Adicionalmente, considera el TS que la sentencia de la Audiencia Nacional infringe la jurisprudencia comunitaria habiendo consagrado el TJUE que no cabe hacer de peor condición a un trabajador por el hecho de formar parte del órgano de administración y aprovechar dicha circunstancia para negar derechos que la norma interna de un estado conceden a los trabajadores y a las propias compañías que los contratan y posteriormente les nombran miembros del órgano de administración.

En conclusión, el **fallo del TS es muy claro y la doctrina** recogida en el mismo se concreta en la siguiente:

1) Es posible aplicar la reducción por rendimientos irregulares prevista en el artículo 18.2 LIRPF a las retribuciones percibidas por altos directivos que también son administradores sociales con ocasión de su cese, cuando se cumpla el resto de requisitos exigidos en el precepto.

2) Para determinar la posibilidad de la reducción expresada, anudada a la irregularidad en la percepción del rendimiento, ha de interpretarse el art. 18.2 LIRPF -que se trate de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a): que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.

3) Los rendimientos del trabajo consistentes en retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, al incluirse en el art. 17.2.e) LIRPF, son aptos para ser objeto del beneficio de la reducción del 40 por 100 -luego 30 por 100- cuando se cumplan las restantes condiciones legales exigidas, lo que aquí se ha observado.

4) La denominada *teoría del vínculo* es indiferente, en este concreto asunto, al efecto de incluir o no las retribuciones a los administradores que nos ocupan en el ámbito objetivo de la reducción de los rendimientos íntegros prevista en el art. 18.2 LIRPF.

Por último, cabe destacar la importancia de este pronunciamiento, pues se abre la posibilidad de instar la rectificación de autoliquidaciones presentadas correspondientes a ejercicios anteriores no prescritos en las que el contribuyente, habiendo percibido este tipo de rendimientos, no hubiera aplicado la reducción.

El TEAC aclara cómo se aplica el tipo reducido del 15% en el IS para entidades de nueva creación



A partir del 1 de enero de 2015, la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades contempla la aplicación del un tipo de gravamen reducido del 15% **para entidades de nueva creación**, estableciéndose una serie de requisitos y particularidades:

- El tipo reducido se aplica al primer periodo impositivo en el que la base imponible sea positiva y en el siguiente.
- La entidad debe realizar una actividad económica.
- No aplica a entidades patrimoniales.
- Se aplica el tipo reducido del 15%, salvo que la entidad deba tributar a un tipo inferior.

No se entenderá iniciada una actividad económica:

- Cuando hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas a la entidad de nueva creación.
- Cuando hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación (directa o indirecta), en la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo.

Sentado lo anterior, el TEAC, en una reciente resolución de 24 de julio de 2023, Res. 04696/2023, interpreta el periodo temporal de dos años durante el que puede aplicarse el tipo reducido y establece que el tipo del 15 por ciento para las empresas de nueva creación se aplicará en el primer ejercicio en el que obtengan base imponible positiva y en el periodo impositivo siguiente al anterior.

Lo cierto es que esta ha sido una cuestión que ha suscitado dudas desde su origen.

La base de la controversia tiene como eje central interpretar la siguiente frase del apartado 1 del artículo 29 de la LIS "en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente".

La interpretación que sustenta el departamento de gestión tributaria consiste en mantener que el artículo 29.1 de la LIS debe interpretarse en el sentido que resulta de aplicación el tipo del 15 por ciento, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el periodo impositivo siguiente, con independencia de que en este -el siguiente- la base imponible sea positiva o negativa.

El TEAC en su resolución considera que esta cuestión ya fue objeto de lo que denomina una interpretación auténtica, en la medida que, el párrafo tercero del artículo 29.1 de la LIS es "heredero directo" de lo que recogía en su apartado 1 la disposición adicional decimonovena con el título de "Entidades de nueva creación" contenida en el RDLeg. 4/2004, que fue incluida en el mismo por el Real Decreto-ley 4/2013 de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo, que posteriormente fue la Ley 11/2013.

En su fundamentación el TEAC refiere al preámbulo del mencionado real decreto-ley, en el que se indicaba que la aplicación de ese 15 por ciento de gravamen para los importes de base imponible para los que se establecía, resultaba de aplicación "en el primer periodo impositivo en que la base imponible de las entidades resulta positiva y en el periodo impositivo siguiente a éste". También se utilizaba esta misma frase para referirse en el ámbito del IRPF a una reducción del 20 por ciento sobre los rendimientos netos de actividad económica con la finalidad de fomentar el inicio de la actividad emprendedora.

Según lo anterior, para el TEAC, la interpretación auténtica que debe entenderse del tercer párrafo del artículo 29.1 de la LIS es que quiere decir (...) en el **periodo impositivo** siguiente (...). Y, por lo tanto, resuelve el recurso extraordinario a favor de la interpretación del Departamento de Gestión de la AEAT.

Una de las interpretaciones que erróneamente se estaban llevando a cabo en la aplicación de este incentivo fiscal, tenía que ver con la posibilidad de aplicar este tipo impositivo, bien en los dos primeros periodos impositivos, exclusivamente, o si resultaba aplicable, en el primer periodo impositivo en el que se obtuviera una base imponible positiva.

La Dirección General de Tributos dejó zanjada esta cuestión en varias consultas, como la V0460-16 (3) y la V2059-18 (4), estableciendo el criterio interpretativo de posibilitar la aplicación de este tipo impositivo reducido en el primer periodo impositivo en que la sociedad de nueva creación obtenga una base imponible positiva, aunque esto se produzca más allá de los dos primeros periodos impositivos de inicio de la actividad.

Esta interpretación posibilitó y posibilita, que aquellas sociedades que hayan aplicado incorrectamente este criterio y, siempre y cuando, se traten de periodos impositivos no prescritos, puedan instar una rectificación de su autoliquidación solicitando la devolución de sus ingresos indebidos.

Superado lo anterior, en su resolución el TEAC unifica criterio fijando doctrina en el sentido de considerar que una vez aplicado el tipo reducido en el primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva, también se deberá aplicar en el siguiente al anterior, ya se obtenga una base imponible negativa o positiva.

Como indicábamos más arriba, el TEAC llega a esta conclusión acudiendo a lo establecido en los preámbulos del Real Decreto-ley 4/2013 que introdujo la nueva disposición adicional decimonovena en el Real Decreto Legislativo 4/2004 (TRLIS), cuyo texto también se incluyó en el artículo 29.1 de la LIS.

Partiendo del hecho de que esta resolución en unificación de criterio es de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria, el debate, intelectual y jurídico, debe centrarse, en primer lugar, sobre el valor de lo contenido en un preámbulo o en una exposición de motivos de cara a la interpretación de un precepto, en el que su literalidad puede resultar confusa y, tal vez, no acorde con la interpretación dada por el TEAC. Debe tenerse en cuenta que la finalidad de este tipo reducido es favorecer el impulso de la creación de nuevas empresas, fijando un incentivo que resultaría totalmente inoperativo si, como suele ser habitual, estas empresas pueden concatenar sucesivamente, o no, bases imponibles negativas en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades. Y, en segundo lugar, si lo contenido en un preámbulo o en una exposición de motivos, vincula a los tribunales de justicia en su labor hermenéutica.

El TEAC, en nuestra opinión, va más allá en su criterio interpretativo, utilizando el contenido de un preámbulo o una exposición de motivos, que no tiene efectos normativos. Pero es más, el TEAC en el texto de su resolución, en concreto, en la parte final de sus fundamentos de derecho, incluye el texto del precepto objeto de controversia según debe interpretarse añadiendo el término periodo impositivo (y en el **periodo impositivo** siguiente) que no aparece literalmente en el texto de la norma y que es decisivo para su interpretación.

El propio Tribunal Supremo, sobre estas cuestiones, en sentencia de la sección segunda de la Sala de lo Contencioso administrativo nº 1478/2012 (5), en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, se consideró, que la única cuestión litigiosa consiste en determinar si normativamente se exige como requisito para tener derecho a la exención (participación en entidades) discutida la condición de que las participaciones sean en una pequeña o mediana empresa. Se trata de un requisito, de una restricción, que se innova y añade por Real Decreto, y no se hace en el cuerpo de la norma, sino en la Exposición de Motivos o Preámbulo, siendo doctrina pacífica que los preámbulos o exposiciones de motivos carecen de valor normativo, por lo que si bien ha de convenirse que formando parte de la norma los preámbulos o exposición de motivos, su valor jurídico no es dispositivo, sino simplemente interpretativo; más cuando como sucede en este caso, la razón que se recoge en el preámbulo para restringir la exención contenida en la Ley, no tiene base real alguna, sino que responde a un criterio, que huérfano de base objetiva, es meramente voluntarista, excediéndose de los límites que la ley a la que debe desarrollar marca, por lo que ni tan siquiera en este caso cabe otorgarle este valor interpretativo. Sólo cabe atender a los requisitos contenidos en el cuerpo de la norma.

A la luz de lo anterior, cabe cuestionarse si los preámbulos sobre los que el TEAC fundamenta su resolución, ¿están innovando el ordenamiento jurídico? Evidentemente, es esta una cuestión controvertida y la redacción del artículo 29.1 de la LIS en su redacción actual, es mejorable por el legislador en la medida que la literalidad del mismo, puede dar pie a las dos interpretaciones expuestas por las partes que han intervenido en este procedimiento, pero teniendo en cuenta que la aplicación del tipo reducido del 15 por ciento en un periodo impositivo en el que resulte una base imponible negativa lo hace totalmente inoperativo y no responde a su finalidad.

Dos comunidades autónomas aprueban bonificar el Impuesto sobre sucesiones y otras pretenden hacerlo próximamente



En los últimos meses, dos comunidades autónomas han aprobado bonificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) que suponen, prácticamente su desaparición en determinadas transmisiones y otras comunidades autónomas están a punto de aprobarlas.

Las Comunidades autónomas en las que ya se encuentran en vigor estas bonificaciones son Baleares y Canarias.

En las Islas Baleares, se ha aprobado el **Decreto Ley 4/2023, de 18 de julio, de modificación del Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado** que establece las siguientes medidas, **aplicables a partir del 18 de julio**:

Adquisiciones mortis causa

- **Bonificación del 100% de la cuota para adquirentes del grupo I y II:**

Se establece una **bonificación del 100 por 100** de la cuota aplicable para las adquisiciones por causa de muerte, incluidas las derivadas de los **pactos sucesorios**, que podrán aplicarse los adquirentes del grupo I (descendientes y adoptados menores de 21 años) y del grupo II (descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes).

Con anterioridad, la bonificación era del 99 por ciento y afectaba, únicamente, a los adquirentes del grupo I.

Al igual que en la redacción anterior, la bonificación solo afecta a los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir, es decir, **no podrán aplicarse los sujetos pasivos no residentes en territorio español**.

En caso de **adquisición de bienes inmuebles**, la aplicación de esta bonificación se condiciona a que el valor del bien que figure en la escritura pública no supere el valor de referencia.

- **Bonificación en la cuota para determinados adquirentes del grupo de III**

Se establece una bonificación del **50 por ciento** aplicable a las adquisiciones mortis causa, así como a las derivadas de pactos sucesorios para adquirentes **con vínculo de consanguinidad respecto del causante de carácter colateral de segundo y tercer grado** (hermanos, sobrinos y tíos) integrantes del grupo III, siempre que el causante no tenga descendientes o adoptados o estos concurren desheredados.

Para el resto de los adquirentes del grupo III, la **bonificación será del 25 por ciento**.

Al igual que en el caso anterior, se establece, **únicamente para sujetos pasivos por obligación personal de contribuir** (no se aplica a no residentes) y en caso de adquisición de bienes inmuebles, su aplicación también se condiciona a que el valor del bien que figure en la escritura pública no supere el valor de referencia.

CANARIAS

El 5 de septiembre, se publicó en el Boletín Oficial de Canarias el **DECRETO ley 5/2023, de 4 de septiembre**, por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Con esta norma, se amplía el ámbito de aplicación de la bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, según la exposición de motivos, "para evitar situaciones indeseadas de indisponibilidad de renta en las familias canarias".

De este modo, las modificaciones introducidas, **aplicables a partir del 6 de septiembre**, son las siguientes:

Adquisiciones mortis causa

Se extiende la aplicación de la bonificación del 99,9 por 100 de la cuota, en las adquisiciones mortis causa y cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida a los sujetos pasivos incluidos en los grupos I, II y III -descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes, colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad- del art. 20.2.a) de la Ley 29/1987. Anteriormente, se aplicaba únicamente, a los sujetos pasivos incluidos en el Grupo I.

Adquisiciones inter vivos

Se establece una bonificación del 99,9 por ciento de la cuota para los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II -descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes- de los previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, aplicable a las adquisiciones inter vivos, siempre que la donación se formalice en documento público (salvo cuando se trate de contratos de seguros que deban tributar como donación).

No será aplicable la bonificación a las adquisiciones inter vivos que en los 3 años anteriores se hayan beneficiado de la misma, salvo que, en dicho plazo, se produzca su adquisición mortis causa.

COMUNIDAD VALENCIANA

En la Comunidad Valenciana estas medidas no se encuentran aún aprobadas, pero en el texto del Anteproyecto de Ley que se dio a conocer en el mes de julio se contemplan las siguientes:

Adquisiciones mortis causa

Se aprueba una **bonificación del 99% de la cuota tributaria** en las adquisiciones *mortis causa* y percepciones de cantidades obtenidas por los beneficiarios de seguros de vida que se añadan al caudal hereditario efectuadas por parientes del causante pertenecientes a los grupos I y II (descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes).

Adquisiciones inter vivos

Se introduce un beneficio similar, bonificación del 99% de la cuota para Las adquisiciones inter vivos efectuadas por el cónyuge, padres, adoptantes, hijos o adoptados del donante. Igual bonificación resultará aplicable a los nietos y a los abuelos. Para la aplicación de esta bonificación se exigirá que la adquisición se efectúe en documento público, o que se formalice de este modo dentro del plazo de declaración del impuesto.

Cuando los bienes donados consistan **en metálico** o en **depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo**, deberá justificarse en el documento público la procedencia de los bienes que el donante transmite y los medios efectivos en virtud de los cuales se produzca la entrega de lo donado.

Además, se simplifica la actual regulación de las reducciones asociadas al parentesco e incorporando como beneficiarios a los cónyuges del donante.

Adquisiciones mortis causa e inter vivos realizadas por personas con discapacidad

Se prevé una bonificación del 99% de la cuota para las adquisiciones mortis causa e inter vivos realizadas por personas con discapacidad física o sensorial con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento o por personas con discapacidad psíquica con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento.

El texto prevé que estas modificaciones sean aplicables a los hechos imponibles producidos **desde el día 28 de mayo de 2023**.

EXTREMADURA

En Extremadura aún no se conoce texto que apruebe las modificaciones a introducir, aunque algunas de ellas se detallaron en el programa del partido que hoy gobierna (Partido Popular) y que se ha comprometido a adoptar en los cien primeros días de mandato.

- Creación de una reducción del 100% para los grupos I y II de parentesco (hijos, cónyuges y padres) para los primeros 500.000 euros de la base imponible (la suma del valor de los bienes que se transmiten).
- Incrementar la reducción para el grupo III (hermanos, abuelos, tíos y sobrinos) a 10.000 euros.
- Creación de una nueva reducción del 100% para adquisiciones inferiores a 500.000 euros aplicable a los grupos III y IV cuando concorra especial vinculación. La especial vinculación abarcará supuestos como hijastros y padrastrós, así como casos en los que el contribuyente acredite convivencia efectiva durante los tres últimos años de vida de la persona fallecida (sólo por tanto para sucesiones), con independencia del parentesco. A estos efectos se creará un registro autonómico en el que los contribuyentes puedan inscribirse.

LA RIOJA

En la Rioja tampoco se ha dado a conocer el texto del Anteproyecto, pero de las declaraciones realizadas por el consejero de Hacienda durante el mes de septiembre, parece que el Consejo de Gobierno ha aprobado extender la bonificación del 99% en el ISD para padres e hijos, cuya aplicación está actualmente limitada a bases liquidables iguales o inferiores a 400.000 euros.

Téngase en cuenta que la información referente a las comunidades autónomas en las que no hay todavía texto normativo disponible, está basada en la información aparecida en medios. Seguiremos informando sobre estas modificaciones en próximas entregas.



El tratamiento fiscal de la cesión de vehículos de uso mixto por parte de la empresa a sus trabajadores es una cuestión que lleva tiempo sembrando polémica, tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -por la retribución en especie que supone para el trabajador la disposición del vehículo para uso particular-, como en el IVA.

Recientemente, la AEAT ha publicado una nota en la que se establecen cuales son los criterios de aplicación que tienen en cuenta los órganos de la Administración Tributaria en relación con la cesión a los empleados de vehículos de uso mixto, cuyo conocimiento puede resultar de utilidad de cara a evitar posibles comprobaciones administrativas.

La nota se centra en **5 cuestiones fundamentales** que extractamos a continuación:

El criterio de disponibilidad para uso privado

Corresponde a la empresa acreditar la necesidad del uso del vehículo para el desempeño de la actividad laboral por parte del trabajador y al obligado tributario que el vehículo no está disponible para fines particulares.

Las reglas para acreditar la necesidad o afectación del vehículo a la actividad son las mismas en IRPF y en IVA.

Probado lo anterior, el criterio para determinar el porcentaje correspondiente a la utilización para fines particulares en vehículos de uso mixto puestos a disposición de los trabajadores es el de la **disponibilidad para tal uso privado**, con independencia de que exista o no uso efectivo del bien. Este criterio de la disponibilidad para uso privado permite determinar el grado de afectación del vehículo a la realización de la específica actividad que lleva a cabo la empresa, lo que tiene efecto, tanto en el IVA, como en el IRPF. A estos efectos y teniendo en cuenta que la carga de la prueba corresponde al obligado tributario, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- Lo establecido en el convenio colectivo; las posibles excepciones para determinadas categorías de trabajadores; y la existencia de personal sin centro de trabajo o con permanentes desplazamientos.
- Las características y peculiaridades de la actividad desarrollada por la empresa, así como la jornada laboral de cada puesto de trabajo, y cualquier otra circunstancia que altere las consideraciones anteriormente efectuadas. Es el caso, por ejemplo, de determinados puestos que, por sus características, tienen un horario de trabajo más extenso que el habitual o normal del convenio. Estas posibles características peculiares deberán ser objeto de demostración y apreciación caso por caso.

La consideración de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA como prestación onerosa o gratuita

Las cesiones de vehículos son consideradas prestaciones de servicios, estando sujetas al IVA cuando sean realizadas a título oneroso, de modo que, cuando exista contraprestación por parte del empleado al empleador, estaremos ante una cesión sujeta al impuesto.

La cesión es **onerosa** cuando:

- El trabajador pague parte del uso del vehículo o el importe correspondiente a ese uso sea deducido de su salario.
- El trabajador elija entre diversas modalidades retributivas el uso del vehículo.

La cesión de uso es **gratuita** cuando:

- El uso del vehículo es **voluntario** para el trabajador y, además, el hecho de que el empleado se acoja o no a tal opción no tiene repercusión alguna en sus retribuciones.
- Cuando el trabajador **no realiza ningún pago** ni emplea una parte de su retribución en metálico, y **tampoco elige entre diversas ventajas** ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

La deducibilidad por el empresario o profesional de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos.

Con carácter general los vehículos o medios de transporte son considerados bienes de inversión y resulta aplicable la regla de deducibilidad prevista en el artículo 95.Tres de la LIVA en relación con las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

Se presumen afectos al desarrollo de la actividad empresarial o profesional los vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas en un porcentaje del 50%, salvo supuestos específicos (vehículos utilizados en transporte de mercancías, transporte de viajeros, etc.) que se presumen afectos al 100%.

En la medida en que el vehículo se afecte a la actividad sujeta al impuesto realizada por un empresario o profesional generará el derecho a deducir.

El TS recuerda que la LIVA permite al sujeto pasivo la deducibilidad de la cuota soportada en el momento de la adquisición del bien en función del grado de afectación, que puede ser superior a la presunción legal, pudiendo alcanzar la totalidad de la cuota soportada siempre que el sujeto pasivo acredite esta afectación total y exclusiva a la actividad –al margen de las presunciones del 100 por 100 que recoge el precepto legal-.

Considerando exclusivamente estas circunstancias de afectación y onerosidad, el empresario o profesional:

- Puede **afectar el vehículo íntegramente a una actividad económica sujeta** al impuesto, en cuyo caso deberá acreditar que el porcentaje de afectación no es del 50 por 100, sino del 100 por 100.
- Puede **ceder el vehículo íntegramente al uso particular de los empleados**, concurriendo la nota de onerosidad, en cuyo caso el bien queda afecto íntegramente a una actividad económica sujeta al impuesto (la cesión del bien) y no exenta, tributando al tipo general del impuesto.
- En el caso de que el **vehículo tenga un uso mixto** cuando se soporten las cuotas derivadas de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título, para la actividad económica y para su cesión a los empleados, debemos distinguir las siguientes situaciones:
 - Que en la cesión a los empleados **no exista onerosidad**: la afectación del bien a la actividad económica será parcial, pudiendo aplicarse la presunción del artículo 95.Tres.2ª, teniendo en cuenta que la Administración tributaria puede determinar un porcentaje de afectación inferior al aplicado por el sujeto pasivo, en función del grado de disponibilidad.
 - Que en la cesión a los empleados **exista onerosidad**, en cuyo caso, el bien quedará afecto a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo, la habitual de su tráfico empresarial o profesional, y la de cesión del vehículo. Teniendo en cuenta el criterio de disponibilidad esta cesión del vehículo a los trabajadores quedará sujeta y no exenta al impuesto.

Acreditada la afectación del bien a la actividad económica, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título se distinguen los siguientes casos:

- Si no se ha soportado el impuesto: no hay cuota deducible.
- Si se ha soportado el impuesto: podrá deducirse aplicando los criterios contenidos en el artículo 95.Tres, esencialmente, las reglas 2ª y 3ª. De esta forma, podrá aplicar las presunciones (afectación al 50% o 100%) teniendo en cuenta que la Administración tributaria puede modificar a la baja el porcentaje de deducibilidad de acuerdo con el grado de disponibilidad y que las deducciones deberán regularizarse por el sujeto pasivo cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad es diferente al aplicado.

Determinado el grado de afectación del bien a la actividad económica este se aplicará a la cuota soportada por la adquisición, arrendamiento o cesión por otro título, de forma que, si el sujeto pasivo afecta el 100 por 100 el bien a una actividad que genera el derecho a la deducción íntegra, podrá deducirse íntegramente la cuota soportada. Ello ocurrirá cuando, conociendo que va a ceder el vehículo a un empleado mediante contraprestación, concurra la nota de onerosidad en la forma expuesta anteriormente, tanto si es una utilización mixta como íntegramente particular por el empleado.

El autoconsumo de servicios

En los casos en los que, habiéndose deducido el IVA soportado en la adquisición del vehículo, se produzca con posterioridad una cesión a empleados en la que no concurra la nota de onerosidad, debe considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios conforme dispone el art. 12 de la LIVA.

Si el sujeto pasivo adquirió el vehículo con la intención de afectarlo parcialmente a la actividad y también cederlo gratuitamente al empleado desde el momento de la adquisición, sólo será deducible de la cuota soportada el porcentaje de afectación a la actividad, mientras que no podrá deducirse el resto de la cuota soportada, por lo que no se producirá autoconsumo de servicios sujeto por la cesión gratuita del vehículo al empleado, al no existir derecho a la deducción en ese porcentaje.

La determinación de la base imponible a efectos de IVA y de IRPF.

En relación con el IVA cabe distinguir las siguientes situaciones:

- Si estamos ante una **cesión en la que no concurre la nota de onerosidad**: No existe operación sujeta (salvo autoconsumo), por lo que no existe hecho imponible y no debe determinarse base imponible.
- Si estamos ante una **cesión onerosa**: La cesión onerosa está sujeta al impuesto, la base imponible de la prestación de servicio, teniendo en cuenta la existencia de vinculación entre el empresario o profesional y el trabajador, será el **valor de mercado**.
 - Si el vehículo es **propiedad del empresario o profesional**: la base imponible coincidirá con el valor de mercado de la cesión. Cuando no exista una prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.
 - Si el vehículo se utiliza en régimen de **arrendamiento, renting** u otra modalidad análoga: la base imponible será la cuota de renting, modulada por el porcentaje de disponibilidad para fines particulares.
- **Autoconsumo de servicios**: Se distingue:
 - Si el empresario o profesional no hubiera soportado cuota de IVA en la adquisición: el autoconsumo está no sujeto.
 - Si existe cuota soportada afecta a la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por cualquier otro título: el empresario o profesional deberá determinar la base imponible de acuerdo con la regla especial prevista en el artículo 79.Cinco de la LIVA.

En relación con el IRPF, la base del ingreso a cuenta será:

- Si el vehículo es propiedad del pagador: 20% anual del coste de adquisición para el pagador (Incluidos los tributos que graven la operación).
- Si el vehículo no es propiedad del pagador: 20 por 100 anual se aplicará sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo.

Hay que tener en cuenta que esta valoración puede reducirse hasta en un 30 por 100 cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente.

Todas estas reglas de cuantificación de la base del ingreso a cuenta del IRPF se refieren a aquellos casos en que el uso particular del vehículo es del 100% por lo que deberá modularse en función del porcentaje de disponibilidad para uso privado.

[Consultar nota de la AFAT completa](#)

El TS admite que los intereses de demora tributarios es un gasto deducible de la actividad en IRPF



La sentencia del Tribunal Supremo [1091/2023 de 24 julio 2023, Rec. 515/2022](#), se ha pronunciado sobre el tratamiento fiscal de los intereses de demora tributarios pagados por el contribuyente para determinar el rendimiento neto de la actividad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), determinando que los mismos **deben ser considerados gastos deducibles de la actividad**.

Aunque el supuesto de hecho contemplado en esta sentencia parte de la aplicación de la norma foral vasca, la conclusión alcanzada por el Tribunal es extrapolable a territorio común, dada la identidad sustantiva de ambas regulaciones.

A esta conclusión llega el TS partiendo de la doctrina sentada por él mismo respecto a la deducibilidad de los intereses de demora en el IS, aplicable al IRPF, en el caso de que el contribuyente desarrolle una actividad económica.

Como todos recordarán, el Tribunal Supremo, en sentencia de 8 de febrero de 2021 (y posteriores) puso fin a la controversia en torno a la consideración como gasto deducible del IS de los intereses de demora tributarios y consideró que tanto los intereses de demora contenidos en las liquidaciones administrativas derivados de un procedimiento de comprobación, como los intereses suspensivos, tienen la consideración de gasto deducible en dicho impuesto.

A este respecto, la sentencia resume, de forma muy didáctica, los razonamientos que, en su día, condujeron a la Sala a alcanzar su decisión en los siguientes:

i) **La base imponible del Impuesto se determina a partir del resultado contable**, el cual es corregido en determinados supuestos por la norma fiscal para medir la capacidad económica del sujeto pasivo. A tales efectos, hay que tener presente lo dispuesto en el artículo 14 del TRLIS en el que se recogen los gastos no deducibles.

ii) **Los intereses de demora no se encuentran recogidos expresamente como gasto no deducible**. En efecto, para que los intereses de demora pudieran considerarse gastos no deducibles en el IS deberían recogerse como tales expresamente en la norma, cosa que no sucede.

En este sentido, se realizan las siguientes consideraciones:

- Los **intereses de demora tienen carácter indemnizatorio**, pues su objeto es compensar por el retraso en el cumplimiento de la obligación principal. No tienen, por tanto, naturaleza sancionadora por lo que no se incluyen en la letra c) del artículo 14 del TRLIS -aplicable por razones temporales-.
- Tampoco son donativos o liberalidades (letra e) del citado artículo 14 TRLIS puesto que su pago no es voluntario sino impuesto por el ordenamiento jurídico.
- Aunque la letra f) del artículo 15 de la LIS (Ley 27/2014) referida a la no deducibilidad de los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no se encontraba recogida en la legislación anterior y, por tanto, no sería aplicable al caso, la Sala se pronuncia sobre ello, en el sentido de establecer que **los intereses de demora constituyen una obligación accesoria, tienen como detonante el incumplimiento de una obligación principal, pero en sí mismos considerados, no suponen un incumplimiento**; al contrario, se abonan en cumplimiento de una norma que legalmente lo exige. En definitiva, no se podría negar la deducibilidad del gasto amparándose en este precepto.

iii) **Los intereses de demora tienen carácter financiero**, conforme a las normas contables, y están correlacionados con los ingresos, al estar conectados con el ejercicio de la actividad empresarial.

iv) **Los intereses suspensivos también tienen carácter indemnizatorio**, puesto que su objeto es resarcir a la Administración pública por el retraso en el pago motivado por la interposición de reclamaciones o recursos, por lo que también tienen la consideración de gastos deducibles en el Impuesto.

v) La deducción de los gastos examinados está sometida a la **limitación en la deducibilidad de los gastos financieros** del artículo 20 del TRLIS (art. 16 de la LIS).

Partiendo de lo anterior y, teniendo en cuenta que en el ámbito del IRPF la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se realiza por remisión a las normas del Impuesto sobre Sociedades, en los casos en los que el contribuyente desarrolle una actividad económica, **tanto los intereses de demora exigidos por la Administración en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, como los devengados por la suspensión de la ejecución de un acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible** y dada su naturaleza de gastos financieros están sometidos a los límites de deducibilidad contenidos en el artículo 16 de la LIS, aplicables también al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Territorio Común

Octubre 2023

[Hasta el 2 de octubre](#)

IVA

- Año 2022. Solicitud de devolución del IVA soportado: 360,361
- Agosto 2023. Autoliquidación: 303
- Agosto 2023. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Agosto 2023. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

- Agosto 2023. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Hasta el 13 de octubre

INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario

- Septiembre 2023. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 20 de octubre

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.

- Septiembre 2023. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Tercer trimestre 2023: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

Pagos fraccionados Renta

- Tercer trimestre 2023:
 - Estimación directa: 130
 - Estimación objetiva: 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen general: 202
 - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales): 222

IVA

- Septiembre 2023. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Tercer trimestre 2023. Autoliquidación: 303
- Tercer trimestre 2023. Declaración-liquidación no periódica: 309
- Tercer trimestre 2023. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Tercer trimestre 2023. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia: 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Septiembre 2023: 430

Impuestos Especiales de Fabricación

- Julio 2023. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Septiembre 2023: 548, 566, 581
- Tercer trimestre 2023: 521, 522, 547
- Tercer trimestre 2023. Actividades V1, F1: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)
- Tercer trimestre 2023. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- Septiembre 2023. Grandes empresas: 560
- Tercer trimestre 2023. Excepto grandes empresas: 560

Impuestos Medioambientales

- Septiembre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Tercer trimestre 2023. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Pago fraccionado: 585
- Tercer trimestre 2023. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación: 587
- Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados. Autoliquidación y pago fraccionado 2023: 589
- Tercer trimestre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Tercer trimestre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución: A22
- Tercer trimestre 2023. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Solicitud de devolución: A23

Impuesto Especial sobre el Carbón

- Tercer trimestre 2023: 595

Impuesto sobre las Transacciones Financieras

- Septiembre 2023: 604

Aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma

- Pago a cuenta 3P 2023: 793

[Hasta el 30 de octubre](#)

IVA

- Septiembre 2023. Autoliquidación: 303
- Septiembre 2023. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Septiembre 2023. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Septiembre 2023. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Impuestos Medioambientales

- Tercer trimestre 2023. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos. Autoliquidación: 593

[Hasta el 31 de octubre](#)

IVA

- Septiembre 2023. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Tercer trimestre 2023. Ventanilla única – Regímenes exterior y de la Unión: 369

Número de Identificación Fiscal

- Tercer trimestre 2023. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

Declaración informativa de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables

- Tercer trimestre 2023: 235

Cuenta Corriente Tributaria

- Solicitud de inclusión para el año 2024: CCT (Cuenta Corriente Tributaria)

La renuncia se deberá formular en el modelo de "Solicitud de inclusión/comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria"

Impuestos sobre Determinados Servicios Digitales

- Tercer trimestre 2023: 490

Noviembre 2023

[Hasta el 6 de noviembre](#)

Renta

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2022, si se fraccionó el pago: 102

[Hasta el 13 de noviembre](#)

INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario

- Octubre 2023. Obligados a suministrar información estadística

[Hasta el 20 de noviembre](#)

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.

- Octubre 2023. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

IVA

- Octubre 2023. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Octubre 2023: 430

Impuestos Especiales de Fabricación

- Agosto 2023. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Octubre 2023: 548, 566, 581
- Tercer trimestre 2023. Excepto grandes empresas: 561, 562, 563
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- Octubre 2023. Grandes empresas: 560

Impuestos Medioambientales

- Octubre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Tercer trimestre 2023. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y pago fraccionado: 583

Impuesto sobre las Transacciones Financieras

- Octubre 2022: 604

Hasta el 30 de noviembre

IVA

- Octubre 2023. Autoliquidación: 303
- Octubre 2023. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Octubre 2023. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Octubre 2023. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Octubre 2023. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2024: sin modelo
- SII. Renuncia a la llevanza electrónica de los libros registro: 036

Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales

- Año 2022: Entidades cuyo período impositivo coincide con el año natural: 232

Resto de entidades: en el mes siguiente a los diez meses posteriores al fin del período impositivo.

Impuestos Medioambientales

- Año 2022. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y pago fraccionado: 583
- Año 2023: Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual por cese de actividad de enero a octubre: 588

Canarias

Octubre 2023

Tasa fiscal sobre el juego.

042 Autoliquidación Bingo electrónico

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior o al tercer trimestre de 2023.

044 Casinos

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

045 Máquinas recreativas

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

046 Máquinas recreativas

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

047 Autoliquidación Apuestas externas

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto General Indirecto Canario

412 Autoliquidación

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

Autoliquidación Suministro Inmediato de Información

417 Autoliquidación Suministro Inmediato de Información

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

418 Régimen especial del grupo de entidades

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

419 Régimen especial del grupo de entidades

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

420 Régimen general

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

421 Régimen simplificado

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

422 Solicitud de reintegro de compensaciones de sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura y ganadería

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Impuesto sobre las labores del Tabaco

460 Autoliquidación

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

461 Declaración de operaciones accesorias al modelo 460

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

468 Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias

450 Régimen general / simplificado

Hasta el día 20 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

610 Pago en metálico del impuesto que grava los documentos negociados por Entidades Colaboradoras

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

615 Pago en metálico del impuesto que grava la emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto especial sobre Combustibles derivados del petróleo

430 Declaración-Liquidación

Hasta el día 2 el correspondiente al mes de agosto anterior.

Hasta el día 31 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

593 Autoliquidación

Hasta el día 31 el correspondiente al tercer trimestre de 2023.

Noviembre 2023

Tasa fiscal sobre el juego.

042 Autoliquidación Bingo electrónico

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

047 Autoliquidación Apuestas externas

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto sobre las labores del Tabaco

460 Autoliquidación

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

461 Declaración de operaciones accesorias al modelo 460

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

468 Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

610 Pago en metálico del impuesto que grava los documentos negociados por Entidades Colaboradoras

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

615 Pago en metálico del impuesto que grava la emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden

Hasta el día 20 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto General Indirecto Canario

412 Autoliquidación

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

417 Autoliquidación Suministro Inmediato de Información

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

418 Régimen especial del grupo de entidades

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

419 Régimen especial del grupo de entidades

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

Impuesto especial sobre Combustibles derivados del petróleo

Declaración-Liquidación

Hasta el día 30 el correspondiente al mes anterior.

Noticario



[Hacienda recauda ya 3.695 euros al año en cada familia de clase media por el IVA](#)



Funcas certifica que se ha producido un incremento de 400 euros en el último año, y casi la mitad se debe a la inflación

Un hogar de clase media paga ya **3.695 euros al año en concepto de IVA**. La cifra supone un incremento de algo más de 400 euros respecto al año anterior, esto es, frente a 2021 ya que los datos hacen referencia a 2022. Y casi la mitad de ese aumento se debe íntegramente al efecto de la inflación.

Son las cifras que arroja el informe Impacto de la inflación sobre el IVA soportado por los hogares que ayer publicó Funcas, que está firmado por Desiderio Romero y en el que también recoge que «la factura fiscal media de IVA fue en 2021 de 2.592 euros elevándose a 2.855 euros en 2022, con un incremento **medio de 263,6 euros**». El catedrático de Economía Aplicada en la Universidad Rey Juan Carlos se refiere al dato medio de todos los hogares.

El Mundo, 28-09-2023

[La Aedaf denuncia ante la Comisión Europea el nuevo tributo al plástico](#)



La Asociación Española de Asesores Fiscales (Aedaf) anunció ayer la puesta en marcha de una denuncia ante la Comisión Europea para censurar el encaje técnico del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. La razón está en los "numerosos defectos técnicos", que exigen "una revisión en profundidad". La presidenta de la asociación, Stella Raventós, dijo que su organización no discute la creación y finalidad del tributo, que persigue controlar el uso de plástico. El problema está en la "articulación técnica y su complejidad".

Cinco Días, 26-09-2023

[Avalancha de impugnaciones del Impuesto a los ricos antes de que falle el TC](#)



Eclosión de impugnaciones del impuesto a los ricos. El anuncio que hizo la Asociación Española de Asesores Fiscales (Aedaf) en julio sobre esta avalancha, que preveían que iba a ocurrir en septiembre se ha cumplido, reforzada ahora por la posibilidad de que el Tribunal Constitucional (TC) resuelva a finales de año sobre los recursos que ha admitido contra el impuesto.

Vozpopuli, 26-09-2023

[España tiene el único impuesto de Patrimonio de toda la UE](#)



España es el único país de la Unión Europea que tiene un Impuesto sobre el Patrimonio. En ninguna otra nación existe esa misma figura. Y el objetivo de la ministra de Hacienda, María Jesús Montero, es que el sistema fiscal español siga siendo una excepción en la UE y vaya contra los estándares europeos, ya que su ambición es perpetuar este impuesto. Esta situación no deja ser un tanto contradictoria con el objetivo del Ministerio de converger con Europa en puntos como los niveles de recaudación, pero la intención de Montero es clara y ella misma la puso de manifiesto la pasada semana.

El Mundo, 26-09-2023

[Cataluña crea un nuevo impuesto ambiental para cruceros y petroleros](#)



La Generalitat de Cataluña amplía su base de recaudación fiscal y ha anunciado este viernes que aprobará próximamente el anteproyecto de ley del impuesto sobre la contaminación de los grandes barcos en los puertos catalanes, con el que espera recaudar 7,5 millones de euros al año y con la que un crucero de media tendría que pagar unos 1.400 euros y un petrolero, en torno a 3.000.

Cinco Días, 23-09-2023

[Hacienda estudia ampliar a autónomos las deducciones por comidas y coche](#)



La Agencia Tributaria ultima el informe de conclusiones sobre la reforma fiscal para los autónomos que traerá más deducciones en el IRPF. Las asociaciones de autónomos han pedido que se permita reducir gastos como comida o locomoción, al igual que hacen las empresas. Estos son los puntos en los que ya hay acuerdo y las propuestas que la Administración tiene sobre la mesa y sobre las que se tendrá que pronunciar.

El economista, 19-09-2023

SABLE ASOCIADOS, S.A.

C/ Perojo nº 34

35003 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: 928385740

Fax: 928372143

www.sable-asociados.com - admon@sable-asociados.com

aedaf ASOCIACIÓN
ESPAÑOLA
DE ASESORES
FISCALES

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

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