

# EL KIT DIGITAL CONFORME A LA ETD/1498/2021 DE 29 DE DICIEMBRE



Dejando de lado la terminología futurista y tecnocrática que impregna todo lo relativo a los famosos (aunque difíciles de encontrar) fondos “Next Generation”, estamos ante una simple ayuda finalista para la digitalización de las PYMEs.

El interés manifiesto de esta ayuda es el de estimularlas a mejorar su entorno digital, adaptándose al nuevo marco tecnológico (oficina virtual, comercio electrónico, redes sociales y automatización de procesos). **El interés implícito es el de poder completar los procesos de control fiscal como el SII (Suministro inmediato de Información)**, que, de momento, pese a la intención inicial, no han podido ser generalizados como obligatorios salvo para Grandes Empresas.

Se regula en la Orden ETD/1498/2021, de 29 de diciembre, por la que se aprueban las bases reguladoras de la concesión de ayudas para la digitalización de pequeñas empresas, microempresas y personas en situación de autoempleo, en el

marco de la Agenda España Digital 2025, el Plan de Digitalización PYMEs 2021-2025 y el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de España -Financiado por la Unión Europea- Next Generation EU (Programa Kit Digital).

## **BENEFICIARIOS DE LAS AYUDAS**

1. Podrán ser beneficiarios de estas ayudas las pequeñas empresas, microempresas y personas en situación de autoempleo cuyo domicilio fiscal esté ubicado en territorio español.

2. Se establecen a tal efecto los siguientes segmentos de beneficiarios según el número de empleados y la categoría de empresa de conformidad con la definición del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, que incluye a las personas en situación de autoempleo:

- a) Segmento I: Pequeñas empresas entre 10 y menos de 50 empleados (hasta 12.000 € de ayudas).**
- b) Segmento II: Pequeñas empresas o Microempresas entre 3 y menos de 10 empleados (hasta 6.000 € de ayudas).**
- c) Segmento III: Pequeñas empresas o Microempresas de entre 0 y menos de 3 empleados (hasta 2.000 € de ayudas).**

3. Las convocatorias determinarán el segmento o los segmentos de beneficiarios que podrán solicitar la subvención pública correspondiente.

## **FINALIDADES FINANCIADAS**

### **I. Sitio web y presencia en internet**

Objetivo: Expansión de la presencia en internet de la pyme mediante la creación de una página web y/o la prestación de servicios que proporcionen posicionamiento básico en internet.

**Importe de la ayuda: 2.000€ en cualquier segmento**

### **II. Comercio electrónico**

Objetivo: Creación de una tienda online de compraventa de productos y/o servicios que utilice medios digitales para su intercambio.

**Importe de la ayuda: 2.000€ en cualquier segmento**

### **III. Gestión de redes sociales**

Objetivo: Promocionar a las empresas beneficiarias en redes sociales.

**Importe de la ayuda: Segmento III 2.000€ y Segmentos I y II 2.500€**

### **IV. Gestión de clientes**

Objetivo: Digitalizar y optimizar la gestión de las relaciones comerciales con los clientes.

**Importe de la ayuda: Segmentos II y III 2.000 €, Segmento I 4.000 € (3 usuarios)**

## **V. Business Intelligence y Analítica**

Objetivo: Explotación de datos de la empresa para la mejora del proceso de toma de decisiones.

**Importe de la ayuda: Segmento III 1.500€, Segmento II 2.000€, Segmento I 4.000 € (3 usuarios)**

## **VI. Gestión de procesos**

Objetivo: Digitalizar y/o automatizar procesos de negocio relacionados con los aspectos operativos o productivos de las empresas beneficiarias.

**Importe de la ayuda: Segmento III 500€, Segmento II 2.000€ (3 usuarios), Segmento I 6.000€ (10 usuarios)**

## **VII. Factura electrónica**

Objetivo: Digitalizar el flujo de emisión de facturas entre las empresas beneficiarias y sus clientes.

**Importe de la ayuda: Segmento III 500€, Segmentos I y II 1.000€ (3 usuarios)**

### **VIII. Servicios y herramientas de oficina virtual**

Objetivo: Implantar soluciones interactivas y funcionales que permitan la colaboración más eficiente entre los trabajadores de las empresas beneficiarias.

**Importe de la ayuda: 250€/usuario, Segmento III hasta 2, Segmento II hasta 9, Segmento I hasta 48 usuarios**

### **IX. Comunicaciones seguras**

Objetivo: Proporcionar a las empresas beneficiarias seguridad en las conexiones entre los dispositivos de sus empleados y la empresa.

**Importe de la ayuda: 125€/usuario, Segmento III hasta 2, Segmento II hasta 9, Segmento I hasta 48 usuarios**

### **X. Ciberseguridad**

Objetivo: Proporcionar a las empresas beneficiarias seguridad básica y avanzada para los dispositivos de sus empleados.

**Importe de la ayuda: 125 €/dispositivo, Segmento III hasta 2 , Segmento II hasta 9, Segmento I hasta 48 dispositivos.**

## **GESTIÓN DE LAS AYUDAS**

Se establecen dos categorías de agentes que colaboran en el proceso:

**Las entidades colaboradoras que son:**

1) La Cámara Oficial de Comercio, Industria, Servicios y Navegación de España actuará en nombre del órgano concedente, como entidad colaboradora a los efectos del artículo 12 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (EDL 2003/120317), en el seguimiento y en la comprobación de las ayudas concedidas en el marco del Programa Kit Digital, y cuyas condiciones y obligaciones se regularán mediante convenio, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 38/2003, General de Subvenciones (EDL 2003/120317), y en los correspondientes Manuales de Funciones y Procedimientos. Así mismo, colaborará en la verificación y validación de los Acuerdos de Prestación de Soluciones de Digitalización.

2). El Consejo General del Notariado para aquellas tareas que precisen del control de los apoderamientos de los representantes legales, en los términos y condiciones que se pacten en el correspondiente convenio.

**Los Agentes Digitalizadores Adheridos:** 1. Podrán ser Agentes Digitalizadores Adheridos las empresas, según la definición del Anexo I del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión,

de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, que cumplan los siguientes requisitos y se adhieran al programa mediante el procedimiento establecido en el apartado 6:

a) Una facturación acumulada de, al menos, 100.000 euros en los dos años anteriores a contar desde el momento de la presentación de la solicitud de adhesión, o 50.000 euros en el año anterior, en proyectos similares a los que se deben desarrollar para los beneficiarios en cualquiera de las categorías de soluciones de digitalización del anexo IV. Para el caso de las personas en situación de autoempleo sin trabajadores a su cargo, la facturación acumulada deberá ser de, al menos, 70.000 euros en los dos años anteriores a contar desde el momento de la presentación de la solicitud de adhesión, o 35.000 euros en el año anterior, en proyectos similares a los que se deben desarrollar para los beneficiarios en cualquiera de las categorías de soluciones de digitalización del Anexo IV. La facturación que se acredite deberá corresponder al mercado español.

b) Estar al corriente de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social.

c) No tener la consideración de empresa en crisis conforme a lo dispuesto en el artículo 2.18 del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de 17 de junio de 2014, y al Anexo II de la presente orden .

El cumplimiento de los requisitos previstos en las letras a) a c) deberán acreditarse en la forma y con los medios que se determinen en el Anuncio de Adhesión.

**2. Los Agentes Digitalizadores Adheridos serán los que podrán prestar las soluciones de digitalización objeto de subvención cuyas referencias estén disponibles en el Catálogo de Soluciones de Digitalización del Programa, según se regula en el artículo 12.**

3. Las obligaciones de los Agentes Digitalizadores Adheridos serán las siguientes:

a) Comunicar, en caso de requerimiento por parte de la Entidad Pública Empresarial Red.es, las empresas contratadas, en el supuesto de que las hubiera, con las que va a prestar cada una de las soluciones de digitalización, así como el empleo generado tanto en el Agente Digitalizador Adherido como en las distintas empresas contratadas, en su caso.

b) Mencionar, en las acciones de comunicación, publicaciones, páginas web o similares realizadas para la difusión de su condición de adheridos al Catálogo de Soluciones de Digitalización del Programa, que la financiación de las ayudas se efectúa con fondos del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de España, financiado por el Plan europeo Next Generation EU.

c) Prestar la colaboración debida en las labores de comprobación de la correcta prestación de las actuaciones subvencionadas, especialmente, en el caso de auditorías realizadas hasta la finalización del Programa.

d) Colaborar en la justificación y presentar la documentación correspondiente a tales efectos de conformidad con el artículo



31 de la presente orden .

e) No promocionar a través de los canales y medios del Programa Kit Digital productos y servicios que no correspondan con las referencias publicadas en el Catálogo de Soluciones de Digitalización del Programa establecido de conformidad con el artículo 12, y no condicionar al beneficiario para que contrate cualquier otro producto que no corresponda el Catálogo de soluciones mencionado.

f) Cumplir todas las condiciones que estén contenidas en el Anuncio de Adhesión para ser agente digitalizador.

g) Comprometerse a generar en España el empleo que sea preciso para la prestación de los servicios vinculados a este Programa.

h) Mantener su domicilio fiscal y centro de prestación de las actividades objeto de subvención en la Unión Europea.

i) Cumplir con las obligaciones del artículo 11 de esta Orden en cada Acuerdo de Prestación de Soluciones de Digitalización que se formalice.

j) Establecer medidas eficaces y proporcionadas para evitar el fraude en el cumplimiento de lo exigido por la normativa de subvenciones públicas, así como para impedir la doble financiación y la falsificación de la documentación.

k) Para el caso de las Agentes Digitalizadores Adheridos de

más de 1.000 empleados o que tengan un volumen anual de negocios superior a 100 millones de euros, prestar los servicios obligatoriamente en toda la geografía española, mediante su propia red comercial o a través de terceros contratados. En estos casos, los Agentes Digitalizadores Adheridos deberán ejecutar, a través de las empresas que contraten, al menos el 50% del volumen de negocio obtenido como consecuencia de los Acuerdos de Prestación de Servicios de Digitalización suscritos en el marco del Programa Kit Digital. Este volumen se acreditará mediante declaración trimestral, que incluirá la inscripción de las empresas contratadas para la comercialización y prestación de las soluciones de digitalización comercializadas y el importe ejecutado, que deberá remitir cada Agente Digitalizador Adherido a la Entidad Pública Empresarial Red.es mediante un formulario habilitado a través de su Sede Electrónica.

Los Agentes Digitalizadores Adheridos remitirán anualmente la información prevista en las letras g) y h) a la Entidad Pública Empresarial Red.es mediante un formulario habilitado a través de su Sede Electrónica, de conformidad a lo establecido en el artículo 66.6 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (EDL 2015/166690).

4. Los Agentes Digitalizadores podrán asistir de forma voluntaria a las empresas beneficiarias en la solicitud, gestión y acreditación de las ayudas correspondientes.

5. La adhesión al programa Kit Digital implica el compromiso de realizar buenas prácticas en la prestación de servicios a empresas.

6. Los interesados en adquirir la condición de Agente Digitalizador Adherido, deberán solicitar su adhesión en la Sede Electrónica del órgano concedente. El plazo para solicitar la adhesión al Programa se iniciará el día de la publicación de un Anuncio de Adhesión abierto a todos los interesados, El procedimiento de adhesión se iniciará a solicitud del interesado y en los términos previstos en el Anexo III de estas bases.

7. Los Agentes Digitalizadores Adheridos estarán sujetos a un procedimiento de control por parte de la Entidad Pública Empresarial Red.es. Este procedimiento de control abarcará los requisitos y obligaciones establecidas en estas Bases para dichos Agentes y se establecerá de forma continua durante el periodo de vigencia del programa Kit Digital. En caso de detectarse el incumplimiento de cualquiera de los requisitos u obligaciones dispuestos en la presente orden y en la convocatoria correspondiente, se darán de baja todas las referencias que el Agente Digitalizador Adherido hubiera dado de alta en el en el Catálogo de Soluciones de Digitalización del artículo 12, previa audiencia al mismo por plazo de 5 días, sin perjuicio del reintegro y de la imposición de sanciones en aplicación de la Ley general de Subvenciones.

8. La condición de Agente Digitalizador Adherido al Programa podrá perderse mediante petición expresa del interesado siempre y cuando no existan trabajos pendientes de realizar o justificar derivados de los Acuerdos de Prestación de Soluciones Digitales que hubiera formalizado con los beneficiarios.

## **PROCEDIMIENTO**

La empresa beneficiaria deberá firmar un Acuerdo de Prestación de Soluciones de Digitalización con un Agente

Digitalizador Adherido.

El beneficiario y el Agente Digitalizador Adherido deberán firmar electrónicamente la Propuesta de Acuerdo de Prestación de Soluciones de Digitalización ante la Cámara de Comercio.

Estos acuerdos serán válidos y tendrán efectos una vez realizada la comprobación de su adecuación por la Cámara de Comercio.

Desde un punto de vista práctico serán las empresas que se encuentren en condiciones de prestar los servicios subvencionados las que se homologuen como Agentes Digitalizadores Adheridos y tomen contacto con sus potenciales clientes al objeto de ofrecerles las soluciones de digitalización, incluyendo en su propuesta, como un argumento comercial, la gestión del bono digital correspondiente. Otra opción es que sean las propias empresas interesadas las que soliciten de la Cámara de Comercio el listado de agentes y servicios adheridos. En cualquier caso, como en el caso de las ayudas de formación, la única vía para obtener la subvención es contratar con un agente adherido la prestación de un servicio compatible con las ayudas para que este descuenta de su factura el bono digital.

## **CONCLUSIÓN**

Se trata de ayudas poco significativas que pueden estimular las decisiones de inversión en digitalización de las PYMES en un contexto económico favorable, pero que están destinados al fracaso en un contexto de crisis económica.

Alberto Berdi3n Osuna  
IBERISLEX SERVICIOS EMPRESARIALES S.L  
Socio director.

# UN FINAL CANTADO. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNI3N EUROPEA (TJUE) SOBRE LA DECLARACI3N DE BIENES EN EL EXTRANJERO (MODELO 720).

The screenshot shows the Agencia Tributaria website interface. At the top, there is a header with the Spanish flag, the text 'GOBIERNO DE ESPAÑA MINISTERIO DE HACIENDA Y FINANZAS PÚBLICAS', and the 'Agencia Tributaria Sede electr3nica' logo. The date '23/12/2021 17:09:08' and a user profile 'ÁREA PERSONAL' are also visible. A navigation bar contains 'Sobre la Agencia Tributaria', 'Informaci3n y gestiones', and 'Todas las gestiones', along with a search bar. The main content area is titled 'Inicio / Todas las gestiones / Impuestos y Tasas / Declaraciones Informativas'. On the left, a list of models is shown with expandable arrows. The main content area is titled 'Modelo 720. Declaraci3n Informativa. Declaraci3n sobre bienes y derechos situados en el extranjero.' Below this, there is a section for 'Gestiones destacadas' with a list of options: 'Modelo 720. Ejercicio 2020. Presentaci3n mediante fichero', 'Modelo 720. Ejercicio 2020. Presentaci3n (hasta 40.000 registros)', 'Modelo 720. Ejercicio 2019 y siguientes. Consultas y bajas de declaraciones.', and 'Modelo 720. Aportar documentaci3n complementaria'. There are 'Ayuda' links next to each option. Below this is an 'Informaci3n' section with 'Preguntas frecuentes (Actualizadas a enero de 2018)', 'Diseños de registro. Resto de modelos', 'Plazos de presentaci3n', and 'Consultas informáticas - Modelo 720'. At the bottom, there is a 'Normativa' dropdown menu and a '¿Dudas? Clic aqu3 Informaci3n Tributaria Básiica' button with a chat icon.

La obligación de declarar los bienes en el extranjero mediante el modelo 720 se introdujo mediante la reforma que la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude. Esta norma, incorporaba una disposición adicional, la decimoctava, a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y reformaba los artículos 39 de la Ley del IRPF y 4 de la Ley LIS y se desarrolló a nivel reglamentario, mediante la modificación de los artículos 42 bis, 42 ter y 54 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio que fueron introducidos por el Real Decreto 1558/2012, de 15 de noviembre, por el que se adaptan las normas de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a la normativa comunitaria e internacional en materia de asistencia mutua, se establecen obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, y se modifica el reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

Mediante esta reforma se introducía una nueva obligación informativa, a cumplimentar en el mes de marzo de cada año, en la que se declaraban los importes superiores a cincuenta mil euros de tres tipos de bienes y derechos:

a) Las cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero.

b) Los valores, derechos, seguros y rentas, gestionados u obtenidas en el extranjero.

c) Los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.

Esto, en sí mismo no era ilegal, pero sí lo era, y así lo ha declarado ahora el TJUE, que **los bienes situados en el extranjero y no declarados a la Administración, que fueran detectados por los servicios de Inspección se tratarían como ganancias patrimoniales no justificadas** y se integrarían en la base liquidable general del período impositivo más antiguo entre los no prescritos.

Además, se establecían **sanciones fijas de un importe desproporcionado** (5.000 € por cada activo con un mínimo de 10.000 € por cada categoría de bienes) y proporcionales del 150 % sobre los rendimientos así aflorados.

Esto significa que un contribuyente por el IRPF que tuviera un millón de euros en una cuenta numeradas en Suiza no declarada tendría que pagar si le “pillaban” como si hubiera obtenido rentas de un millón de euros en el ejercicio más antiguo de los no prescritos y al tipo general ( $1.000.000 \times 0,5 = 500.000$  €) y, además una multa de 750.000 €. En otras palabras, **tendría que pedir un préstamo para pagar a la Administración porque el importe total liquidado excedería del que motivaba la liquidación.**

Todo esto era **notoriamente inconstitucional** porque:

1) quebrantaba completamente el principio de seguridad jurídica, asociado al de tutela del artículo 24 del TC, al

declarar la imprescriptibilidad de hecho de este concepto de regularización tributaria, incluso contra prescripciones ya obtenidas,

2) basaba la regularización en una especie de presunción iuris et de iure de que los bienes no declarados no habían tributado en el momento de su obtención (rompía el principio de carga de la prueba y con ello vulneraba el derecho de tutela del artículo 24 del TC y

3) lo desproporcionado de las sanciones producía un efecto confiscatorio vulnerando el derecho constitucional de capacidad económica (artículo 31 del TC).

La Sentencia del TJUE, por razones sistemáticas (se limita a analizar la conformidad de las norma con el derecho comunitario), no puede entrar en todas estas consideraciones, pero sí declara ahora que todo este conjunto de aberraciones jurídicas y constitucionales, producían, además, una discriminación entre los bienes situados en el extranjero y los situados en territorio nacional, que resulta contraria a los tratados comunitarios.

Esta sentencia del TJUE no resulta novedosa porque va en la misma línea que todas y cada una de las opiniones vertidas hasta la fecha por organismos nacionales e internacionales, que han sido sistemáticas desatendidas por los gobiernos del PP (responsable del engendro) y del PSOE (que lo ha mantenido y gestionado). Su proximidad con la emitida por el Tribunal Constitucional sobre la plusvalía municipal (otra regulación notoriamente inconstitucional), pone de manifiesto un problema de fondo, la absoluta falta de respeto de nuestra partitocracia gobernante por el principio de legalidad. La



democracia del setenta y ocho ha degenerado en un sistema en el que los partidos políticos, con la colaboración de los medios de comunicación, tienen el control absoluto de la “esfera pública” y han establecido un monopolio de facto de la representación política.

Son los partidos políticos los que determinan quién se puede presentar a las elecciones con una mínima posibilidad de éxito y quienes controlan luego el voto de estos parlamentarios (de nuevo en contra de la Constitución que establece que ese voto no está vinculado) para elegir al ejecutivo. Controlados el poder ejecutivo y el poder legislativo, solo queda el poder judicial cuyo marco jurídico y dotación de medios, no está pensado para controlar un ejercicio tan radicalmente abusivo e ilegal del poder (se supone que la administración actúa conforme a derecho). Que el sistema establecido por el modelo 720, igual que el establecido para las plusvalías municipales por la LHL, pese a ser manifiestamente ilegal se haya mantenido durante casi diez años (muchos más el de la LPH para las plusvalías municipales), pese a las críticas de los expertos nacionales y las instituciones internacionales, incluida la comisión europea, denota que los poderes públicos se sienten ya tan impunes que solo respetan el marco institucional para mantener una apariencia, cada vez más tenue, de legitimidad.

El 15 de febrero de 2017 la Comisión Europea emitió un dictamen motivado en el que declaró la incompatibilidad con el derecho de la Unión de los aspectos sancionadores de la regulación española en este asunto. Posteriormente, se produjo el dictamen del abogado general que se centró en las sanciones, dejando de lado otros aspectos de la norma. Por fin, hoy, 27 de enero de 2022, se ha publicado la Sentencia del TJUE con un alcance más amplio de lo que se esperaba, declarando que España ha incumplido las obligaciones que le

incumben en virtud del principio de libre circulación de capitales porque la obligación de presentación del modelo 720 y las sanciones derivadas de su incumplimiento, no tienen equivalencia con las establecidas para el caso de los bienes situados en España y, por lo tanto, establecen una discriminación en función del lugar en el que se encuentren.

Concretamente se entiende que España ha incumplido su obligación de garantizar la libre circulación de capitales porque:

1.- Se hace equivalente la mera tenencia de los bienes con una ganancia patrimonial no justificada, sin ni siquiera admitir el amparo de la prescripción. El Tribunal considera que una presunción de no prescripción que admitiera prueba en contrario no sería desproporcionada. Por el contrario, el sistema aplicado no solo produce la imprescriptibilidad de las supuestas ganancias patrimoniales, sino que enerva prescripciones ya producidas, infringiendo el principio de seguridad jurídica.

“al disponer que el incumplimiento o el cumplimiento imperfecto o extemporáneo de la obligación informativa relativa a los bienes y derechos situados en el extranjero tiene como consecuencia la imposición de las rentas no declaradas correspondientes al valor de esos activos como «ganancias patrimoniales no justificadas» sin posibilidad, en la práctica, de ampararse en la prescripción;”

2.- Se sanciona de forma desproporcionada la infracción tributaria con una multa proporcional de hasta el 150 % de la regularización efectuada.

3.- Se imponen otras de cuantía fija que resultan muy elevadas para infracciones meramente formales del contribuyente.

Todo esto discrimina la tenencia de bienes en el extranjero respecto de la de bienes en territorio nacional e implica el incumplimiento por parte del Reino de España de las obligaciones que le incuben conforme al artículo 63 TFUE y 40 del acuerdo EEE.

Visto el contenido de la Sentencia nos tenemos que hacer la siguiente pregunta: ¿Sigue vigente la obligación de presentación del modelo 720 del año 2021 en el próximo mes de marzo? Suponemos que la Administración tomará una posición oficial en los próximos días, pero ¿Qué pasa si no lo hace?

El derecho comunitario contenido en los tratados y en los reglamentos, es de aplicación directa en España. En cuanto a las directivas, su primacía no es directa, pero producen obligaciones para los estados para ajustar a las mismas su normativa nacional. Por otra parte, conforme al artículo 4.bis) de la Ley Orgánica del Poder Judicial “Los Jueces y Tribunales aplicarán el Derecho de la Unión Europea de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea”.

En virtud de lo anterior, la Sentencia del TJCE Simmenthal de 9 de marzo de 1978 (asunto 106/77), construye el principio de primacía en los siguientes términos:

- Cuando una norma interna de fecha anterior a una norma de la UE resulta incompatible, la primera resulta absolutamente inaplicable, entendiéndose tácitamente derogada (lex posterior derogat lex anterior).
- Cuando una norma interna de fecha posterior a una norma de la UE resulta incompatible, la norma interna resultará inaplicable debido a dicha contradicción dado

que el derecho de la UE impide la existencia de normas legales internas que lo contradigan.

- El órgano jurisdiccional no debe esperar a la derogación expresa de la norma interna, de fecha anterior o posterior a la norma de la UE.
- El órgano jurisdiccional no está obligado a plantear cuestión de constitucionalidad ante la evidencia de la incompatibilidad de la norma interna con la norma comunitaria.
- El órgano jurisdiccional debe excluir la norma interna incompatible y aplicar la norma comunitaria.

Por lo tanto, en el caso concreto que nos ocupa podemos decir que:

- 1.- La sentencia obliga al Reino de España a derogar la normativa relativa al modelo 720.
- 2.- Hasta que lo haga la norma sigue vigente, pero no resultará exigible frente a los jueces y tribunales.

En cuanto a las situaciones ya consolidadas la norma general es que las sentencias del TJUE sólo producen efectos desde su publicación y, exclusivamente, respecto de aquellas situaciones que no sean firmes en vía administrativa. Esto significa que en las resoluciones de todos los procedimientos que se encuentren pendientes de resolución o respecto de los que todavía quepa interponer o resolver algún tipo de recurso administrativo, se deberá tener en cuenta esta interpretación del TJUE. Esto mismo ocurre en aquellos casos en los que se haya practicado una autoliquidación y todavía no haya transcurrido el plazo de cuatro años para la solicitud de la devolución de ingresos indebidos. No obstante, en un caso como éste en el que se declara con rotundidad la inaplicabilidad de una norma por su carácter contrario al derecho comunitario, cabe preguntarse si nos encontramos ante un caso de nulidad absoluta que permitiría acudir a la vía de revisión extraordinaria o a la de responsabilidad patrimonial del Estado incluso en aquellos casos de firmeza.

Alberto Berdi3n Osuna.

Iberislex Servicios Empresariales, S.L

Socio – director.

---

# UN BRINDIS AL SOL. EL ANTEPROYECTO DE LEY DE AUTONOMIA FINANCIERA DE LA COMUNIDAD DE MADRID



Cada vez resulta m3s evidente que existe un 3nimo por parte del Gobierno de limitar (armonizar dicen en la neo-lengua

política), la autonomía de la Comunidad de Madrid (CAM) en la gestión de alguno de los impuestos cedidos para incrementar la recaudación. A legitimar estas medidas (y a justificar la subida general de impuestos) responde la constitución de una comisión de expertos que le recomiende hacer lo que quiere hacer. Hay que decir que esta situación tampoco resulta nueva, ni específicamente asociada a la gestión de este Gobierno. Ya en los primeros años de la legislatura de Mariano Rajoy surgieron estas veleidades y Cristobal Montoro reunió una comisión presidida por Manuel Lagares e integrada por ocho expertos más. En sus conclusiones, 125 propuestas en 444 páginas que nunca llegaron a ser aplicadas, consideraron necesario, entre otras medidas bastante razonables, unificar a nivel nacional algunos impuestos cedidos como el de sucesiones y donaciones, estableciendo unos tramos mínimos progresivos del 2, 4 y 6 por ciento respectivamente. Lo que sí resulta nuevo es que este tipo de comisión se constituya, como ha ocurrido con la promovida por Maria Jesús Montero, con una mayoría afín a los partidos en el Gobierno y para bendecir una serie de decisiones ya adoptadas de antemano por el ejecutivo. Consecuencia de esta situación es la reciente dimisión de Ignacio Zubiri y de Carlos Monasterio, que no han querido firmar el informe, que saldrá en febrero, pero que ya se ha filtrado parcialmente a los medios. En la primera comisión se produjeron unas recomendaciones, que no llegaron a aplicarse, porque no encajaban con los deseos del Gobierno y en la segunda se ha mejorado el sistema, manipulando la comisión desde su constitución para que las conclusiones sí sean las adecuadas. Son dos aproximaciones diferentes, pero con el mismo resultado, las decisiones se toman por razones políticas y no técnicas y con criterios electorales y/o de estrategia a corto plazo. En cualquier caso, se da por descontado que el informe definitivo sugerirá, en línea con los deseos del Gobierno, establecer una tributación mínima para los impuestos de sucesiones y donaciones y patrimonio.

Esta situación ha motivado la reacción, también con indudables tintes políticos, de la Comunidad de Madrid que ha aprobado hoy un “anteproyecto de ley para la defensa de la autonomía financiera” que nos obliga a preguntarnos ¿Hasta qué punto puede una comunidad autónoma legislar para resistirse a aplicar cambios normativos en la configuración de los tributos cedidos?, pero, también ¿Hasta qué punto puede el Estado modificar dichos impuestos una vez cedidos?

Conforme a la Ley Orgánica 8/1980 de 22 de septiembre de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), éstas disponen de tres tipos de ingresos: 1) Los ingresos procedentes de su propio patrimonio, tributos y tasas, 2) Los procedentes del Estado, incluyendo los del Fondo de Garantía de Servicios y 3) los procedentes de los impuestos cedidos por el Estado y los recargos sobre otros impuestos estatales no cedidos. Los ejemplos más claros de este último bloque son el **Impuesto sobre el Patrimonio** (bonificado al 100 % en Madrid, el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** (con una bonificación en cuota del 99 % entre cónyuges o parejas de hecho, ascendientes y descendientes) y el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** (con un tipo del 6 % que es el más bajo de España).

Estas fuentes de financiación se encuentran ya establecidas en el artículo 157 del Texto Constitucional para garantizar la autonomía financiera que les concede el **artículo 156 TC** (“Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”)

El procedimiento para formalizar esta cesión se contempla en el artículo 10 de la LOFCA conforme al cual “Se entenderá

efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica”.

Para el caso de la CAM esta cesión consta en la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 3/1983 de 25 de febrero del Estatuto de Autonomía de Madrid que dice:

1) Se cede a la Comunidad de Madrid el rendimiento de los siguientes tributos: a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial, en el porcentaje del 50 por ciento. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. e) Los Tributos sobre el Juego. f) El Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial, en el porcentaje del 50 por ciento. g) El Impuesto Especial sobre la Cerveza, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. h) El Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. i) El Impuesto Especial sobre Productos Intermedios, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. j) El Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. k) El Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. l) El Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, con carácter parcial, en el porcentaje del 58 por ciento. m) El Impuesto Especial sobre la Electricidad. n) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. ñ) El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. La eventual supresión o modificación por el Estado de alguno de los tributos antes señalados implicará la extinción o modificación de la cesión.



2) El contenido de esta disposición se podrá modificar mediante acuerdo del Gobierno con la Comunidad de Madrid, que será tramitado por el Gobierno como proyecto de Ley. A estos efectos, la modificación de la presente disposición no se considerará modificación del Estatuto.

La redacción actual de esta norma se introdujo por Ley 29/2010 de 16 de julio que pretendía de forma expresa consolidar las competencias de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos.

Esta previsión ha sido desarrollada por la CAM en la Decreto Legislativo 1/2010 de 21 de octubre Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la CAM en materia de Tributos Cedidos por el Estado en el que, en ejercicio de sus propias competencias, establece los tipos, exenciones y bonificaciones que ahora se critican.

Establecido este marco normativo y suponiendo que, como es previsible, la comisión de expertos considere necesario unificar a nivel nacional la tributación por el Impuesto sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones ¿Podría hacerlo en contra del criterio de la CAM?

En nuestra opinión hacer esto **requeriría hacerlo con efecto general para todas las comunidades autónomas de régimen común, modificando la LOFTA en lo referente a los mecanismos de cesión y reabsorción de los tributos cedidos** y, aun así, esto implicaría una aplicación retroactiva de la norma puesto que afectaría a derechos ya consolidados por las comunidades autónomas. Además, **sería contrario al principio de autonomía financiera que establece la Constitución** y que ha cristalizado en un sistema pactado en el cual el Estado legisla, pero

exclusivamente a propuesta de las comunidades.

Otra opción sería **aprobar dos nuevos impuestos de aplicación nacional que solaparan con el de sucesiones y donaciones y el de patrimonio**, fundamentándose en los mismos hechos imposables. Entendemos que sería posible aplicando la misma doctrina constitucional en base a la cual se solapa el Impuesto sobre Incremento delo Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y la tributación de las ganancias patrimoniales obtenidas en la venta de inmuebles en el IRPF.

Por último, **se podría modificar las normas que regulan estos impuestos, estableciendo una doble escala una estatal y otra autonómica**, blindando así una parte de la recaudación. Ante esto **las comunidades autónomas podrían descolgarse de esta cesión, pero necesitarían solicitar una reestructuración de su esquema tributario.**

Establecido que es posible la armonización, pero a un alto coste, llegamos a la cuestión que pone título a este post ¿Es adecuada la norma, actualmente en fase de anteproyecto de Ley, con la que la CAM quiere prevenir esta situación?

Sobre este anteproyecto lo primero que tenemos que decir es que peca de lo mismo que venimos criticando en la labor legislativa del Gobierno (el último caso el de la supuesta reforma laboral), utilizando la legislación como un instrumento más de publicidad y como una punta de lanza de la batalla política. Que la CAM en el artículo 3 de la norma auto declare su autonomía financiera es un ejercicio fútil, una mera declaración de principios sin ningún contenido práctico. Lo mismo ocurre con los artículos 4 al 15 del articulado, que parecen más las alegaciones para un futuro recurso de

inconstitucionalidad que una regulación realmente dispositiva y los artículos 16 y siguientes que contienen una mera declaración de intenciones.

En conclusión, aunque compartimos el ánimo de la Comunidad de Madrid de evitar el retorno de impuestos tan confiscatorios e injustos como el de patrimonio y, sobre, todo el de sucesiones y donaciones, y dudamos de la posibilidad legal de hacerlo sin un acuerdo previo, nos parece que este anteproyecto incurre en la misma pretensión que el Barón de Munchhausen (Aventuras del Barón de Muchhausen recopiladas por Gottfried August Burger) cuando pretendía haber salido del pantano en el que había caído tirando de sus propios pelos.

Alberto Berdión Osuna

Iberislex Servicios Empresariales S.L

Socio director.

---

**REAL DECRETO LEY 35/2020 DE  
22 DE DICIEMBRE: MEDIDAS  
URGENTES DE APOYO AL SECTOR**

# TURÍSTICO, LA HOSTELERIA Y EL COMERCIO



## I. DISPOSICIONES GENERALES

### JEFATURA DEL ESTADO

**16823** *Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.*

I

La Organización Mundial de la Salud elevó el pasado 11 de marzo de 2020 la situación de emergencia de salud pública ocasionada por el SARS-CoV-2 a pandemia internacional. Para hacer frente entonces a la crisis sanitaria en nuestro país, fue preciso adoptar medidas inmediatas que resultaron eficaces para poder controlar la propagación de la enfermedad. En este sentido, el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, permitió hacer frente a la situación de emergencia sanitaria y proteger la salud y la seguridad de la ciudadanía.

Después de un pequeño paréntesis, se acaban de publicar nuevas medidas legales para tratar de paliar los efectos de la crisis del COVID 19 sobre estos sectores que han sido especialmente maltratados, no sólo por la pandemia, sino, fundamentalmente, por la errática y en muchos casos antijurídica, actuación del gobierno y las CCAA.

Respecto de los arrendamientos para uso distinto de vivienda el RDL se limita a decir, reiterando para el nuevo estado de alarma lo ya regulado para el anterior en el RDL 15/2020, que cuando los arrendadores sean grandes tenedores (10 o más inmuebles urbanos excluyendo garajes y trasteros o una

superficie construida de mas de 1.500 metros cuadrados) los arrendatarios podrán solicitar:

**a) Una reducción del 50% de la renta** durante el tiempo que dure el nuevo estado de alarma (hasta mayo) y en los meses posteriores con un máximo de cuatro meses o

**b) Una moratoria** en el pago de la renta por el mismo periodo que se regularizará en los dos años siguientes.

Estas medidas serán solicitadas por el arrendatario al arrendador que dispondrá de un plazo de siete días para elegir una u otra y si no optara en ese plazo se aplicará automáticamente la elegida por el arrendatario. Esta medida será aplicable incluso si ya existiera un acuerdo previo entre las partes, pero exclusivamente, para los periodos no incluidos en el mismo. En el caso de que los arrendadores no sean grandes tenedores el RDL se limita a decir que los arrendatarios podrán solicitar una moratoria (aunque para eso no hace falta ningún apoyo normativo específico) y que si se les concede se podrá consumir la fianza, lo que *tenemos que suponer que implica que el organismo administrativo que la tiene depositada debería ingresársela al propietario. ¿No sería necesaria una disposición adicional para delimitar el alcance de esta suspensión del régimen general establecido en la LAU?*

Para poder optar a estas ventajas es necesario que el arrendatario tenga una actividad económica y/o, en el caso de sociedades, que pueda presentar cuentas abreviadas conforme al artículo 257 de la Ley 1/2010 de Sociedades de Capital y que, en ambos casos, tenga esta actividad suspendida o afectada por una reducción del 75 % de las ventas en el mes previo a la

solicitud respecto de la media del trimestre que incluya dicho mes en el ejercicio anterior. Estas medidas no resultarán aplicables cuando el arrendador se encuentre en situación concursal o en riesgo de insolvencia.

Se extiende la **exoneración de seguros sociales en el caso de los ERTES por fuerza mayor parcial** a los CNAES de comercio al por mayor de bebidas, restaurantes y puestos de comidas, establecimientos de bebidas, jardines botánicos y zoológicos, y juegos de azar. Se trata de epígrafes que perdieron la exoneración en virtud del RDL 30/2020 y que en su inmensa mayoría se habrán acogido ya a los ERTES por cierre o limitación de actividad que se preveían en el mismo. Las exoneraciones son del 85 % de la aportación empresarial devengada en diciembre de 2020 y enero de 2021 para el caso de empresas con menos de 50 trabajadores y del 75 % si tienen más.

**Aplazamiento de las deudas tributarias** cuyo plazo de presentación e ingreso finalice entre el 1 y el 30 de abril de 2021, incluyendo pagos a cuenta y retenciones, tributos repercutidos y pagos fraccionados, siempre que se cumplan los requisitos para la exención de aval (endeudamiento tributario total no garantizado inferior a 30.000 €) y el contribuyente no tenga un volumen de operaciones superior a los 6.010.121,04 € de facturación anual. El aplazamiento será de seis meses y sin interés.

Reducción del 20 %/ 35 % del rendimiento neto calculado en el régimen simplificado de IVA y de estimación objetiva de IRPF para las actividades comprendidas en determinados CNAE. Esta reducción afectará, además, a los pagos fraccionados 2020 y al primero de 2021.

Se podrá **revocar la renuncia al régimen de estimación objetiva**

ya realizada en 2020 y la que se realice en 2021, en los mismos plazos previstos por el RDL 439/2007 para su renuncia (diciembre del año anterior o mediante la presentación de la declaración correspondiente al primer trimestre del año en el que vaya a surtir efecto). Estas revocaciones tendrán efecto, asimismo, en los regímenes especiales del IVA y el IGIC.

No se tendrán en cuenta para la cuantificación de los módulos de IVA e IRPF los días del estado de alarma del primer semestre 2020 ni los de los periodos de inactividad del segundo semestre.

**El arrendador que haya concedido reducciones o carencias de renta** (no en el caso de aplazamientos) desde la declaración del estado de alarma *podrá incluir como gasto en su declaración de la renta de 2021 el efecto que estas le hayan producido en los meses de enero, febrero y marzo de dicho ejercicio.* En cuanto al ingreso a declarar ha habido una evolución de la doctrina de la DGT (CV 0985-20 de 21 de abril) con lo que este beneficio se sumará a la reducción del ingreso total declarado, que será el efectivamente percibido, y a la imputación de todos los gastos ordinarios del ejercicio.

**Se reduce para 2020 y 2021 el plazo para dotar la provisión por insolvencias** (créditos incobrables) que pasa a ser de tres meses.

**Se modifican las bases y tipos de cotización para los empleados de hogar.**

**Se amplia el IVA cero por COVID** a los productos para el diagnóstico in vitro, las vacunas específicas y los servicios de transporte, almacenamiento y distribución correspondientes.

Alberto Berdión  
Socio Director

---

# NOVEDADES FISCALES EN LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO 2021



PGE 2021

Ya habíamos comentado hace unos meses las principales medidas en materia tributaria contenidas en el pacto de investidura (<http://iberislex.es/reforma-laboral-derogar-reforma-espana/>) que, sorprendentemente, sí que anticipaban la mayor parte de los cambios de calado recogidos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021.

En aquel análisis hicimos una valoración crítica de las más



significativas así que nos vamos a limitar en este post a recapitular las finalmente adoptadas en el artículo 58 y siguientes del texto articulado.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

*1.- TIPOS DE LA ESCALA GENERAL:* Se añade un tramo en la escala general del impuesto para bases liquidables a partir de 300.000 euros con un tipo de gravamen, a completar con el tramo autonómico de cada CCAA, del 24,50%. Esta modificación conlleva la consecuente rectificación de la escala de retenciones para rentas del trabajo.

*2.- TIPOS EN LA ESCALA DEL AHORRO:* Asimismo, se añade un tramo en la escala del ahorro (tanto para el caso de residentes como para el de no residentes) para bases liquidables superiores a 200.000 euros con un tipo de gravamen del 26%, quedando la siguiente escala:

De 0 a hasta 6.000 € el 19 %

De 6.000 hasta 50.000 el 21 %

De 50.000 hasta 200.000 el 23 %

De 200.000 en adelante el 26 %

\*Estos tipos incluyen el tramo autonómico

*3.- TIPOS PARA REGIMEN DE DESPLAZADOS:* Se aumenta el tipo marginal (los excesos sobre 600.000,00 €) aplicable a los desplazados de régimen especial del artículo 93 de la LIRPF que pasa del 45 % al 47 %.

*4.- APORTACIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL:* Se modifica el límite general con el que opera la reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia severa o gran dependencia), reduciéndose de 8.000 a 2.000 € anuales la cantidad máxima que se puede reducir.

El límite anterior se incrementará en 8.000 €, cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales, especificándose lo que se considera como contribuciones empresariales a efectos del cómputo de este límite: Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y partícipe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

Se fija la reducción adicional por aportaciones a favor del cónyuge en 1.000 euros anuales (anteriormente 2.500 euros anuales).

En cuanto al límite financiero de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social, también se reduce de 8.000 a 2.000 € anuales el importe anual máximo conjunto de aportaciones y contribuciones empresariales a los sistemas de previsión social. Este límite se incrementará en 8.000 € anuales cuando el importe provenga de contribuciones empresariales.

*5.- LIMITES METODO ESTIMACION OBJETIVA 2021:* Se prorrogan para 2021 los límites establecidos por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para 2016, y sus sucesivas prórrogas. En estos ejercicios, la magnitud que determinaba la exclusión del método de estimación objetiva, relativa a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, y el límite relativo a las operaciones por las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal en aplicación del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, se fijó en 250.000 y en 125.000 euros, respectivamente, quedando establecida en 250.000 € la de actividades agrícolas, ganaderas y forestales y la de volumen de compras.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

*1.- RENTAS EXENTAS:* A) Se adecua la exención por intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, así como las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, a lo establecido en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de manera que los Estados que formen parte en el aludido Acuerdo puedan acogerse a la exención de igual modo que los Estados miembros de la Unión Europea. B) Se modifica, en consonancia con la medida que se introduce en el Impuesto sobre Sociedades, la exención relativa a los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español a sus matrices residentes en otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo o a los establecimientos permanentes de estos últimos situados en el Espacio Económico Europeo, suprimiéndose la posibilidad de que se acceda a la exención cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, quedando como requisito la exigencia de una participación directa e indirecta, de al menos el 5 por ciento, siempre que se cumplan las restantes condiciones establecidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto. Esta exención será aplicable a las participaciones durante los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025.

## **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

*1.- DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS:* Para el cálculo del límite del 30 %, se suprime la adición al beneficio operativo de los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio que se correspondan con dividendos cuando el valor de adquisición de dichas participaciones sea superior a 20 millones de euros.

2.- *EXENCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN DEL DIVIDENDO*: Se modifica la regulación de esta exención para prever que los gastos de gestión referidos a tales participaciones no sean deducibles del beneficio imponible del contribuyente, fijándose que su cuantía sea del 5 por ciento del dividendo o renta positiva obtenida, de forma que el importe que resultará exento será del 95 por ciento de dicho dividendo o renta.

Con la misma finalidad que la modificación anterior y la adaptación técnica necesaria, se modifica el artículo que regula la eliminación de la doble imposición económica internacional en los dividendos procedentes de entidades no residentes en territorio español.

Esta regulación es conforme con la facultad que, de acuerdo con lo dispuesto en la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre, de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, conservan los Estados miembros para prever que los gastos de gestión referidos a la participación en la entidad filial no sean deducibles del beneficio imponible de la sociedad matriz, pudiendo fijarse a tanto alzado sin que, en este caso, su cuantía pueda exceder del 5 por ciento de los beneficios distribuidos por la sociedad filial. Por razones de sistemática, esta medida debe proyectarse sobre aquellos otros preceptos de la Ley del Impuesto que, asimismo, eliminan la doble imposición en la percepción de dividendos o participaciones en beneficios y de rentas derivadas de la transmisión.

Para empresas que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 40 millones de euros y que no formen parte de un grupo mercantil, tales contribuyentes no aplicarán la reducción en la exención de los dividendos antes señalada, durante un período limitado a tres años, cuando procedan de una filial, residente o no en territorio español, constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021.

Por otra parte, se suprime la exención y eliminación de la doble imposición internacional en los dividendos o participaciones en beneficios y en las rentas derivadas de la

transmisión de las participaciones en el capital o en los fondos propios de una entidad cuyo valor de adquisición sea superior a 20 millones de euros, con la finalidad de ceñir la aplicación de esas medidas a las situaciones en las que existe un porcentaje de participación significativo del 5 por ciento, regulándose un régimen transitorio por un periodo de cinco años.

## **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

*1.- ESCALA DEL IMPUESTO:* Se eleva el último tramo del impuesto (de 10.695.996,06 € en adelante) del 2.5 % al 3.5 %.

*2.- REACTIVACIÓN INDEFINIDA DEL IMPUESTO:* Se deroga el apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal. Como se recordará este apartado, con efectos desde 1 de enero de 2021, establecía una bonificación general del 100% de la cuota íntegra y derogaba los artículos 6 (representantes de los sujetos pasivos no residentes en España), 36 (autoliquidación), 37 (personas obligadas a presentar declaración) y 38 (presentación de la declaración).

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

*1.- LUGAR DE REALIZACIÓN DE DETERMINADAS PERSTACIONES DE SERVICIOS:* Se modifica la regla de localización referida a la explotación o utilización efectiva de los servicios en el territorio de aplicación del impuesto (artículo 70.dos LIVA) unificando el tratamiento en la Unión Europea, Canarias, Ceuta y Melilla e incorporando los servicios sanitarios del artículo

20.uno.2) LIVA.

2.- *TIPOS REDUCIDOS*: Se incrementa al 21% (anteriormente 10%) el tipo de gravamen aplicable a las bebidas que contengan edulcorantes añadidos, naturales y derivados, y/o aditivos edulcorantes, excepto las leches infantiles y las bebidas consideradas como complementos alimenticios para necesidades dietéticas especiales.

3.- *LÍMITES PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO Y EL RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA EN EL EJERCICIO 2021*: Se prorroga para 2021 del régimen transitorio establecido para los ejercicios 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, relativo a los límites que determinan la exclusión del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, que los elevaba de 150.000 euros a 250.000 euros.

## **OTROS TEMAS DE INTERÉS**

1.- *Se eleva del 6% al 8 % el Impuesto sobre la Primas de Seguros y los Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos (de 307 € a 345 €).*

2.- *Se mantienen los tipos del interés legal del dinero y de el de mora en el 3% y el 3.75 % respectivamente.*

3.- *Se fijan los nuevos importes del IPREM para 2021: a) diario, 18,83€, b) mensual, 564,90€, c) anual, 6.778,80€, y d) en los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) ha sido sustituida por la referencia al IPREM será de 7.908,60€ cuando las normas se refieran SMI en cómputo anual, salvo que excluyeran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.778,80€.*

Alberto Berdión  
Socio Director.

---

# Novedades Renta 2020



## RENTA 2020

Todos estamos de acuerdo en que el 2020 ha sido un año bastante peculiar en todos los sentidos, lo cual no será diferente para la declaración de la renta, que se verá afectada por el Estado de Alarma y los diversos mecanismos de protección social que se han llevado a cabo durante el año. Recogemos las implicaciones fundamentales a tener en cuenta a la hora de realizar la declaración de la renta del ejercicio 2020, junto con algunas novedades jurisprudenciales de relevancia que han cambiado la interpretación que se venía dando de algunos preceptos normativos:

**1.- Residencia fiscal en España:** Si un residente fiscal extranjero se ha tenido que quedar en España forzosamente

durante el período del Estado de Alarma, puede ser considerado residente fiscal español, puesto que el cómputo del tiempo (183 días) a efectos de establecer la residencia fiscal en España incluye el tiempo de confinamiento de los meses de marzo a mayo.

**2.- Obligación de declarar:** Los ERTEs por suspensión del contrato de trabajo y por reducción de jornada tramitados por las empresas pueden implicar para el trabajador la obligación de presentar declaración de la renta. Esto se debe a que, durante el período de ERTE, el trabajador ha percibido rentas del SEPE a través de la prestación de desempleo (o de la empresa y del SEPE en caso de ERTE por reducción de jornada), ocurriendo así que el contribuyente habrá tenido dos pagadores durante el ejercicio 2020. En estos supuestos, el límite a partir del cual se debe presentar declaración de la renta, que suele ser 22.000 euros, baja a 14.000 euros, siempre y cuando los rendimientos percibidos del segundo pagador sean superiores a 1.500 euros.

Además, también podrían devengar la obligación de declarar los rendimientos que generen una ganancia patrimonial superior a 1.000 euros, como ocurriría con las ayudas otorgadas por el Estado.

**3.- Deducción por maternidad:** Esta deducción no será aplicable durante los meses en que la madre se haya encontrado en situación de ERTE por suspensión de contrato de trabajo. Esto se debe a que uno de los requisitos para aplicar la deducción es la realización de una actividad económica por cuenta propia o por cuenta ajena. Por tanto, dicha suspensión no será aplicable a los casos de ERTE por reducción de jornada, ya que el contribuyente sigue trabajando.

Así, habrá que tener cuidado con los casos en que la maternidad se perciba en la modalidad de pago anticipado, puesto que se deberá regularizar la situación en la



declaración de la renta. Por otra parte, podríamos plantearnos si esta situación devenga la obligación de presentar el modelo 140, mediante el cual se comunican a la Agencia Tributaria las posibles variaciones en la deducción. En este caso, entendemos que no habría obligación de presentar el modelo 140.

Asimismo, cabe mencionar que las parejas del mismo sexo podrán prorratearse la deducción por maternidad.

**4.- Deducciones por persona con discapacidad a cargo y familia numerosa:** al contrario de lo que ocurre con la deducción por maternidad, para estas deducciones se prevé la compatibilidad con la percepción de prestaciones por desempleo, manteniéndose por tanto la deducción incluso en caso de ERTE por suspensión de contrato de trabajo.

**5.- Imputación temporal:** para las personas que hayan estado en situación de ERTE pero no hayan cobrado la correspondiente prestación por desempleo hasta el año 2021, los rendimientos deberán ser imputados en el año 2020, incluyéndose así en la declaración de la renta de ese año, de acuerdo con las reglas de imputación temporal del artículo 14.1 de la Ley 35/2006, por las cuales los rendimientos son imputables “al período impositivo en que fueran exigibles por su perceptor”. No obstante, según las reglas especiales de imputación temporal, las prestaciones por desempleo que hayan sido impugnadas y estén pendientes de resolución judicial, se imputarán al ejercicio en que cobre firmeza dicha resolución.

**6.- Teletrabajo:** el Real Decreto- Ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia, estableció el derecho del trabajador a la dotación y mantenimiento de equipos y herramientas de teletrabajo por parte de la empresa. Hay que tener en cuenta que los medios y gastos cubiertos por la empresa para facilitar el teletrabajo (por ejemplo, equipos

informáticos entregados al trabajador), pueden ser considerados rendimiento en especie de obligada declaración en la renta del contribuyente. Habrá que estar atentos al criterio de la Dirección General de Tributos al respecto.

**7.- Vehículo de empresa:** en los casos en que el trabajador perciba como rendimiento en especie un coche de empresa, no podrá descontarse los meses en que no se pudo utilizar por el Estado de Alarma, siempre que se mantuviera a su disposición por parte de la empresa.

**8.- Las dietas** otorgadas por algunas empresas para el desplazamiento de trabajadores de su domicilio al centro de trabajo durante el Estado de Alarma deberán tributar en la declaración de la renta de 2020. Estas rentas no están incluidas entre las rentas exentas del artículo 9 del Reglamento del Impuesto, puesto que la Ley recoge que el desplazamiento debe producirse a un municipio distinto al del domicilio o al del trabajo.

**9.- Estimación objetiva:** El contribuyente podrá variar de modalidad de tributación sin cumplir los requisitos exigidos por la Ley, es decir, podrá cambiar de estimación objetiva a estimación directa durante el año 2020 sin cumplir los requisitos de permanencia de 3 años. El año que viene podrá retornar a estimación objetiva presentando revocación de renuncia a Estimación Objetiva en el mes de diciembre, o bien presentando en plazo el pago fraccionado durante el primer trimestre utilizando sistema de Estimación Objetiva.

**10.- Prestación por cese de actividad de autónomos:** la prestación de cese de actividad deberá declararse como rendimiento del trabajo. Dichos rendimientos no estarán

exentos salvo en la modalidad de pago único. A raíz de la calificación como rendimientos de trabajo de la prestación por cese de actividad, podría surgir una ***incompatibilidad con la reducción de rendimientos de actividades económicas para autónomos dependientes***. Esto se debe a que la Ley recoge como requisito para dicha reducción la no percepción de rendimientos del trabajo por el contribuyente en el período impositivo. Habrá que estar atentos a la interpretación de la Dirección General de Tributos al respecto.

Por otra parte, ocurrirá lo mismo que con las trabajadoras en situación de ERTE por suspensión de contrato de trabajo respecto a la deducción por maternidad. Quien haya percibido prestación por cese de actividad verá suspendido su derecho a la deducción por maternidad durante los meses de cese.

**10.- Ayudas otorgadas por Estado /Comunidades Autónomas:** Las ayudas serán declaradas como ganancia patrimonial, salvo que se establezca alguna exención. No obstante, deberá ser el Estado el que, en su caso, regule las exenciones de las ayudas, dado que las Comunidades Autónomas no tienen competencia legislativa para regular exenciones. De momento no se ha establecido ninguna exención.

**11.- Arrendamientos:** ha sido frecuente durante el año 2020 que los arrendadores hayan rebajado, aplazado, o condonado la renta a sus arrendatarios. En estos casos, los rendimientos inmobiliarios declarados por el arrendador serán ***los ingresos reales***, deduciéndose a estos efectos los ***gastos anuales totales***. Además, el arrendador no deberá imputarse rentas por la disposición del inmueble durante el período de condonación o aplazamiento de la renta, puesto que no ha podido disponer de él. Por último, cabe destacar la importancia de que exista acuerdo por escrito al respecto.

**12.- Plazos:** el cómputo del plazo para algunos supuestos de importancia en la declaración de la renta se ha visto suspendido durante el Estado de Alarma. Así, por ejemplo, se han suspendido los plazos para el cómputo de dos años para la reinversión en vivienda habitual y las rentas procedentes de transmisión de elementos patrimoniales, alargándose el plazo dos meses y medio.

**13.- Reinversión en vivienda habitual:** la Sentencia del Tribunal Supremo 1-10-2020 flexibiliza la extensión de la exención de la ganancia patrimonial por reinversión en vivienda habitual, estableciendo que es suficiente aplicar para el fin de reinvertir el dinero tomado por un tercero, ya sea directamente o por medio de subrogación en un préstamo previamente contratado por el transmitente del inmueble. Esto quiere decir que la subrogación por parte del comprador en un préstamo que tuviera el tercero vendedor a la hora de adquirir una vivienda es válida para el cumplimiento de la reinversión.

**14.- Reducción del 60% de los rendimientos inmobiliarios por arrendamiento destinado a vivienda habitual:** la Agencia Tributaria no permitía aplicar la reducción del 60% por alquiler destinado a vivienda habitual en los casos en que regularizaba a un contribuyente por no haber declarado dichos rendimientos. De esta manera, opinaba la Administración que, conforme a la redacción literal del artículo 23.2 de la Ley 35/2006, la reducción se podía aplicar a los rendimientos "declarados", no encontrándose en ese supuesto los rendimientos regularizados por la Administración que no se hubieran declarado anteriormente. No obstante, la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de octubre de 2020, establece que la limitación de la que habla el artículo 23.2 se refiere a las declaraciones, y no a las comprobaciones limitadas de las autoliquidaciones por parte de la Administración. Así, en caso de regularización, Hacienda

deberá aplicar a los rendimientos del contribuyente la reducción del 60%.

**15.- Deducción por inversión en vivienda habitual:** los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual en fecha anterior a 1 de enero de 2013, pueden deducirse las cuotas del préstamo hipotecario pagadas durante el ejercicio. Una reciente resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ha sentado criterio respecto a las situaciones de divorcio de parejas que comparten préstamo hipotecario desde antes de 2013. En estos casos, es frecuente que uno de los cónyuges se quedara con el 100% de la vivienda en virtud de sentencia judicial. Bien, pues en este caso, ¿podría el contribuyente aplicarse la deducción por el 100% del préstamo, teniendo en cuenta que un 50% lo adquirió con posterioridad a 2013? La resolución 1-10-2020 del Tribunal confirma que dicho cónyuge podrá aplicarse el 100% de la deducción con el límite de lo que pudiera haberse deducido el otro cónyuge, a pesar de haber adquirido el 50% con posterioridad a 2013.

**16.- Vivienda ocupada por terceras personas ilegalmente:** aunque esta interpretación no corresponde a este año, resulta interesante hacerle mención en este artículo. En años anteriores, el propietario de un inmueble que estuviera ocupado ilegalmente por terceras personas, debía imputarse rentas por dicho inmueble en la declaración de la renta, a pesar de no tener disposición sobre él debido a la ocupación ilegal. La Dirección General de Tributos, en la consulta V1385-18, establece que, siempre que se haya iniciado un procedimiento judicial de desalojo, y mientras dure dicho procedimiento hasta su resolución, el contribuyente propietario de un inmueble **podrá no imputarse rentas** por la disposición de dicho inmueble.

De esta manera, se puede apreciar que será un año bastante complicado con diversas cuestiones a tener en cuenta a la hora de confeccionar la declaración de la renta, algunas aún sin interpretación por parte de la Dirección General de Tributos. Esperemos que, a lo largo del año que viene, se vayan confirmando y aclarando las distintas controversias surgidas a raíz de tan característico año.

Rocío Berdión Moro

---

**YA ESTÁ AQUÍ (O CASI) LA LEY  
6/2017 DE 24 DE OCTUBRE DE  
REFORMAS URGENTES DEL TRABAJO  
AUTÓNOMO**



Nueva Ley de Autónomos

**YA ESTÁ AQUÍ (O CASI) LA LEY 6/2017 DE 24 DE OCTUBRE DE REFORMAS URGENTES DEL TRABAJO AUTÓNOMO.**

En los últimos años, con motivo de la “crisis” económica, se ha producido un cierto esfuerzo legislativo para regular lo que en la “neo-lengua” política se ha dado en llamar el “emprendimiento”. Se evitan los términos empresa o empresario, porque se encuentran socialmente demonizados. Nuestros políticos, con la inapreciable ayuda de los medios de comunicación, han divulgado la imagen de una clase empresarial altamente predatoria a la que era imprescindible regular y controlar desde un estado cada vez más sobredimensionado (más poder y puestos de trabajo para el colectivo político). Con esta excusa se ha generado, además, una amplia normativa de intervención que, en materia laboral, ha provocado que el paro creciera anormalmente durante la crisis y que la reactivación se haya realizado mediante la externalización de tareas y servicios que antes eran estrictamente laborales. Se contratan empresas de un solo empleado (los sufridos

autónomos/emprendedores) para sustituir a los trabajadores despedidos, en lugar de realizar nuevas contrataciones laborales. Esto es negativo desde un punto de vista económico porque reduce el tamaño medio de nuestras empresas, perjudicando la competitividad de nuestra economía. Además supone una gran estafa porque para preservar los derechos de los trabajadores empleados (sobre todo en los sectores del IBEX y la Administración pública) se ha creado una nueva clase social, la de los “emprendedores”, que, siendo trabajadores, carecen de cualquier clase de derechos laborales. Establecido lo anterior nos tenemos que preguntar si en lugar de regular el trabajo autónomo y de usar la “neo-lengua” Orwelliana para disfrazar el problema, no se debería acometer una reforma general y honesta que adapte nuestra normativa laboral a la realidad económica.

Por otra parte, resulta una operación de puro marketing aprobar en octubre una ley tan esperada, posponiendo la entrada en vigor del grueso de la reforma que contiene hasta el 1 de enero de 2017. Una vez más el marketing político choca con la conveniencia económica, propiciando que los afectados potenciales demoren sus decisiones hasta enero, y frenando el proceso de contratación.

Por último, hay que decir que **se ha producido una importante rebaja respecto de las promesas realizadas por ciudadanos y el propio Partido Popular**. En el ámbito de la cotización se había prometido regular la exención expresa de alta en el RETA para autónomos cuya facturación no alcance al mínimo SMI y no se ha hecho. Es cierto que existe una jurisprudencia que, con exclusión expresa para algunos sectores, ha asentado una práctica de la Tesorerías Territoriales en este sentido, pero se trata de una mera práctica que puede cambiar en cualquier momento y que, por seguridad jurídica, hubiera sido conveniente consagrar legalmente. También se ha incumplido la vieja promesa de asociar las bases de cotización de los autónomos a su volumen de facturación, como sería deseable



para evitar la absoluta desvinculación que existe entre los beneficios de la actividad y el importe de la cotización. Se trata de dos aspectos fundamentales porque en la decisión de iniciar o no una actividad (o muchas veces la de declararla o no declararla) pesa mucho el coste de la cotización, que resulta especialmente desproporcionado en los primeros ejercicios. En el ámbito fiscal se había hablado de permitir la deducción del 30 % de los suministros de la vivienda cuando se usaba una parte de la misma para trabajar y, finalmente, esta deducción se ha permitido pero solo sobre el **porcentaje de la vivienda afecto a la actividad**. También se había hablado de ampliar a los autónomos el régimen de dietas por manutención y estancia, que, finalmente, se ha sustituido por la mera deducibilidad de los gastos realmente incurridos con el límite del importe de las dietas.

En cuanto a las medidas que si han sido adoptadas, son las siguientes:

1.- Reducción del recargo por el ingreso fuera de plazo de las cuotas de autónomos. Hasta ahora si el autónomo no pagaba su cuota en plazo tenía un recargo automático del 20 % que pasa a ser ahora del 10 % si paga en el mes natural siguiente, manteniéndose el recargo del 20 % si lo hace con posterioridad. Nos hubiera parecido más razonable que, como ocurre con las autoliquidaciones fiscales, los recargos fueran progresivos incrementándose en un 5 % por trimestre.

2.- Se introduce un reintegro parcial, automático y de carácter indefinido en caso de pluriactividad (50 % del exceso de cotización) y se mantiene el régimen temporal más favorable introducido por la Ley 14/2013 de 27 de septiembre.

3.- La cuota mínima de cotización de autónomos societarios deja de estar vinculada al SMI y se determinará por la LPGE.

4.- Se puede cambiar la base de cotización cuatro veces al año en lugar de dos veces al año como hasta ahora.

5.- Se extiende la tarifa plana (50 euros mensuales durante doce meses, en lugar de seis, o el 80 % de reducción en la cuota si optan por una base superior a la máxima) y se reduce el plazo desde el alta anterior para obtener la bonificación que pasa a ser de dos años en lugar de cinco.

6.- Se incrementan las reducciones y bonificaciones de cuotas a la Seguridad Social para personas con discapacidad, víctimas de violencia de género y terrorismo.

7.- Se establece una bonificación del 100% de la cuota de autónomos durante los descansos por maternidad, paternidad, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo o riesgo durante la lactancia natural, que tengan una duración de al menos un mes, y se desvincula de su sustitución mediante contrato de interinidad. La bonificación se calcula sobre la base media que tuviera en los 12 meses anteriores, en lugar de la base mínima.

8.- Se cambia la base reguladora de maternidad y paternidad que pasa a ser el promedio de las bases de cotización acreditadas en el RETA en los 6 meses inmediatamente anteriores.

9.- Se amplía la tarifa plana a las mujeres que vuelvan a la actividad por cuenta propia en los 2 años siguientes al cese por maternidad, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento y tutela.

10.- Se amplía de 7 a 12 años la edad de los menores que permiten obtener una bonificación por su cuidado del 100% de la cuota de autónomos durante los 12 meses siguientes a la adopción de esa medida.

11.- Se bonifica el 100% de la cuota empresarial, durante 12 meses, por contratar por cuenta ajena a familiares.

12.- Se amplía la posibilidad de contratar por cuenta ajena a hijos con discapacidad física o sensorial con un grado de

discapacidad de entre el 33% y el 65%, aunque sean mayores de 30 años y convivan con ellos.

13.- Se reconoce el accidente in-itinere como accidente de trabajo.

14.- Se compatibiliza el trabajo con el 100 % de la pensión de jubilación si se tiene un trabajador por cuenta ajena.

15.- Participación de las organizaciones intersectoriales de los trabajadores autónomos en la gestión de la formación y en la prevención de riesgos laborales

16.- Constitución del Consejo del Trabajo Autónomo en el plazo de 1 año.

17.- Emplazamiento para el desarrollo reglamentario del sistema de cotización a tiempo parcial

18.- emplazamiento para el desarrollo reglamentario de la jubilación parcial

19.- Deducción del 30% para gastos de suministro en caso de trabajo en el domicilio. En este apartado, como hemos anticipado, se ha colado una rebaja de última hora de manera que "En los casos en que el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica, los gastos de suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, en el porcentaje resultante de aplicar el 30 por ciento **a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior**". Se trata de una reforma tímida pero que al menos clarifica el terreno de juego marcado por la resolución del TEAC de 10 de marzo de 2015 y sus desarrollos posteriores. **Los autónomos siempre han podido deducir una parte de los gastos derivados de la titularidad de la vivienda como son el pago de la hipoteca, el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), la tasa de basuras o la cuota de la**

**comunidad de propietarios** proporcional al espacio (al número de metros cuadrados) de la vivienda que se utilice para la actividad económica. La deducibilidad de estos gastos se apoya en el hecho de que la vivienda es un bien divisible y, por consiguiente, susceptible de afectación parcial. **Este, a juicio de la AEAT, no era el caso de los suministros como la luz, el gas, el teléfono la calefacción y el agua** que no son gastos asociados a la titularidad del inmueble, y que, por naturaleza, no resultan divisibles. No obstante, la **resolución del TEAC de 10 de marzo de 2015 modificó este** criterio histórico, asumiendo la posibilidad de una afectación parcial de estos gastos. No obstante, exigía que se acreditara el porcentaje de afección y rechazaba que esta se produjera en la misma proporción que la del inmueble, añadiendo que, **alternativamente, “podría, en su caso, servir un criterio combinado de metros cuadrados con los días laborables de la actividad y las horas en las que se ejerza dicha actividad en el inmueble”**. El nuevo coeficiente del 30 % de la parte afectada del inmueble que se establece en la reforma viene a establecer un criterio objetivo, introduciendo seguridad jurídica, y liberando al autónomo de la carga de una prueba casi imposible.

20.- Se permite la deducción de las primas de seguro de enfermedad satisfechas por el contribuyente en la parte correspondiente a su propia cobertura y a la de su cónyuge e hijos menores de veinticinco años que convivan con él. El límite máximo de deducción será de 500 euros por cada una de las personas señaladas anteriormente o de 1.500 euros por cada una de ellas con discapacidad.

21.- Se permite la deducción de los gastos de manutención del propio contribuyente incurridos en el desarrollo de la actividad económica, siempre que se produzcan en establecimientos de restauración y hostelería y se abonen utilizando cualquier medio electrónico de pago, con los límites cuantitativos establecidos reglamentariamente para las

dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores.

En conclusión, la reforma viene a paliar, pero solo un poco, el injusto tratamiento que padecía el colectivo de autónomos respecto de los trabajadores asalariados en materia de cotización y respecto de las de las sociedades en materia tributaria.

Fdo. Alberto Berdión Osuna.

Socio Director.

---

**Nuevos certificados de la  
Fábrica Nacional de Moneda y  
Timbre y cambios en la  
expedición y descarga**

# **Nuevos certificados de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre y cambios en la expedición y descarga**

A partir del 1 de julio de 2016 se aplicará el Reglamento (UE) 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y a los servicios de confianza en las transacciones electrónicas en el mercado interior.

Los Certificados FNMT de Persona Jurídica que se hayan emitido de acuerdo a la normativa ahora derogada, ya no pueden renovarse, debido a que la FNMT-RCM ha comenzado a emitir nuevos certificados electrónicos de representación desde una nueva y más moderna Autoridad de Certificación, aumentando el tamaño de sus claves criptográficas y utilizando algoritmos de encriptación más robustos.

La FNMT-RCM emite tres tipos de certificados de representante, de acuerdo al Reglamento (UE) N<sup>o</sup> 910/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo:

## **1. Para Administrador único o solidario:**

Este certificado se expide a los administradores únicos o solidarios como representantes de las personas jurídicas para sus relaciones con las administraciones públicas y en la contratación de bienes o servicios propios.

La obtención puede realizarse vía telemática, sin personarse y sin aportar documentación(\*) alguna, identificándose con un certificado electrónico de persona física expedido por la FNMT-RCM, o con el DNI electrónico, y tras abonar el precio público establecido mediante tarjeta de crédito/débito.

(\*) La expedición del certificado queda sometida a la consulta

on-line de la vigencia de representación que conste en el Registro Mercantil a favor del interesado.

## 2. Para Persona Jurídica

Se expide a las personas físicas como representantes de las personas jurídicas para su uso en sus relaciones con las Administraciones públicas, entidades y organismos públicos, vinculados o dependientes de las mismas.

Si no es administrador único o solidario, o si no puede identificarse en la página web como se ha descrito en el párrafo anterior, es preciso personarse en una oficina de registro de la AEAT/CNMV para obtener un certificado de representante de PJ, con la documentación exigible en cada caso. Antes de su descarga, deberá abonar mediante tarjeta de crédito/débito el precio público correspondiente.

## 3. Para Entidad sin Personalidad Jurídica

Se expide a las personas físicas como representantes de las entidades sin personalidad jurídica en el ámbito tributario y otros previstos en la legislación vigente.

En este caso, debe personarse igualmente en una oficina de registro de la AEAT/CNMV para obtener un certificado de EsPJ, con la documentación exigible en ese caso. La descarga de este tipo no tiene coste asociado.

---

# Guía de las deducciones

# autonómicas en el IRPF del ejercicio 2015 Comunidad de Madrid

## Guía de las deducciones autonómicas en el IRPF del ejercicio 2015 Comunidad de Madrid

### 1. Por nacimiento o adopción de hijos

–

#### Cuantía de la deducción

- Los contribuyentes podrán deducir las siguientes cantidades por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo.

– 600 euros si se trata del primer hijo.

– 750 euros si se trata del segundo hijo.

– 900 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos.

- En caso de partos o adopciones múltiples, las anteriores cuantías se incrementarán en 600 euros por cada hijo.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Para determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se atenderá a los hijos que convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto (31/12/2015), computándose a tales efectos tanto los hijos naturales como los adoptivos.
- Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos o adoptados, en el porcentaje que les correspondan (50% si los cónyuges



conviven).

- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no supere:

– 25.620 euros en tributación individual.

– 36.200 euros en tributación conjunta.

## **2. Por adopción internacional de niños**

–

### Cuantía de la deducción

- 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo, siempre que se trate de una adopción de carácter internacional.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.
- Cuando el niño adoptado conviva con ambos padres adoptivos y estos tributen de forma individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

### Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción anterior «Por nacimiento o adopción de hijos»

## **3. Por acogimiento familiar de menores**

–

### Cuantía de la deducción

- Los contribuyentes podrán deducir por cada menor en régimen de acogimiento familiar las siguientes cantidades:
  - 600 euros si se trata del primer menor en régimen de acogimiento familiar.
  - 750 euros si se trata del segundo menor en régimen de acogimiento familiar.
  - 900 euros si se trata del tercer o sucesivo menor en régimen de acogimiento familiar.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- El acogimiento familiar que da derecho a la deducción podrá ser simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial.
- A efectos de determinar el número de orden del menor acogido, solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de 183 días del período impositivo. En ningún caso se computarán los menores que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo.
- El contribuyente deberá convivir con el menor más de 183 días del período impositivo y estar en posesión del correspondiente certificado acreditativo del acogimiento, expedido por la Consejería competente de la Comunidad de Madrid.
- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no supere:
  - 25.620 euros en tributación individual.
  - 36.200 euros en tributación conjunta.

- En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración individual de cada uno de ellos si tributaran de esta forma.

*Importante: esta deducción no podrá aplicarse en el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando el mismo diera lugar a la adopción del menor durante el año, sin perjuicio de la aplicación de la deducción anteriormente comentada «Por nacimiento o adopción de hijos».*

#### **4. Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y/o con discapacidad**

##### Cuantía de la deducción

- 900 euros por cada persona mayor de 65 años o con discapacidad en grado igual o superior al 33 por 100, que conviva durante más de 183 días al año con el contribuyente en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando no diera lugar a la obtención de ayudas o subvenciones de la Comunidad de Madrid.

##### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- En el supuesto de acogimiento de personas mayores de 65 años, la persona acogida no debe hallarse vinculada con el contribuyente por un parentesco de grado igual o inferior al cuarto, bien sea de consanguinidad o de afinidad.
- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no supere:

- 25.620 euros en tributación individual.
- 36.200 euros en tributación conjunta.
  - Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, si tributaran de forma individual.
  - El contribuyente que desee aplicar esta deducción deberá obtener el correspondiente certificado de la Consejería competente en la materia, acreditativo de que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Comunidad de Madrid vinculadas al acogimiento.

## **5. Por arrendamiento de la vivienda habitual por menores de 35 años**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El 20 por 100 de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda habitual en el período impositivo, con un máximo de 840 euros, tanto en tributación individual como en conjunta.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- El contribuyente debe tener menos de 35 años de edad a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre de 2015).
- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no supere:
  - 25.620 euros en tributación individual.

– 36.200 euros en tributación conjunta.

- Las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual deben superar el 10 por 100 de la mencionada suma de bases imponibles general y de ahorro del contribuyente.
- Para la aplicación de la deducción, el contribuyente debe estar en posesión de una copia del resguardo del depósito de la fianza en el Instituto de la Vivienda de la Comunidad de Madrid (actualmente, Agencia de Vivienda Social de la Comunidad de Madrid) formalizado por el arrendador o bien poseer copia de la denuncia presentada ante dicho organismo por no haberles entregado dicho justificante el arrendador.

*Importante: los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar el NIF del arrendador de la vivienda en la casilla 910 de la declaración o, en su caso, si éste no tiene NIF y no reside en España, consignarán el número de identificación que tenga asignado el arrendador en su país de residencia en la casilla 912.*

## **6. Por gastos educativos**

### Cuantía de la deducción

- El 15 por 100 de los gastos de escolaridad.
- El 10 por 100 de los gastos de enseñanza de idiomas.
- El 5 por 100 de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Los gastos educativos que dan derecho a esta deducción son los originados durante el período impositivo por los

hijos o descendientes por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en la Ley del IRPF.

▪ La base de deducción está constituida por las cantidades satisfechas por los siguientes conceptos:

– Escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar durante las etapas correspondientes al segundo ciclo de Educación Infantil, a la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica. Sólo podrá aplicarse la deducción para las prendas de vestido o calzado exigido o autorizado por las directrices del centro educativo en el que el alumno curse sus estudios. La deducción abarca todo el vestuario exigido por el centro.

– Enseñanza de idiomas tanto si ésta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial. La deducción contempla los gastos derivados de la enseñanza de idiomas exclusivamente en los siguientes supuestos:

1. a) Enseñanza de régimen especial que se imparta en centros oficiales de enseñanza de idiomas.
2. b) Enseñanza de idiomas como actividad extraescolar adquirida bien por el centro educativo, con cargo a los alumnos o bien por los propios alumnos directamente siempre que en este último caso el alumno esté cursando algún estudio oficial.

Notas: en los centros públicos y en los privados con concierto educativo la enseñanza debe ser gratuita, por lo que ningún alumno incluido en un centro de tales características podrá soportar gastos relativos a la escolaridad. Sí será posible soportar gastos de escolaridad en los centros privados no concertados.

No serán deducibles los gastos de comedor, transporte, etc. girados por el centro educativo que, aunque indirectamente vinculados con la enseñanza, no se corresponden con ésta.

Tampoco serán deducibles los gastos por adquisición de libros de texto.

Importante: la base de deducción se minorará en el importe de las becas y ayudas obtenidas de la Comunidad de Madrid o de cualquier otra Administración pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

- Que la suma de la base imponible general y del ahorro del contribuyente, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar (51), suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no supere la cantidad en euros correspondiente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar. A efectos de la aplicación de la deducción se tendrá en cuenta, de manera agregada, la base imponible de su unidad familiar, con independencia de la existencia o no de obligación de declarar. En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.
- Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en caso de que optaran por tributación individual.

Importante: los contribuyentes que deseen aplicar esta deducción deberán estar en posesión de los correspondientes justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

#### Límites de la deducción

La cantidad a deducir no podrá exceder de:

- 400 euros por cada uno de los hijos o descendientes que

generen el derecho a la deducción por gastos de enseñanza de idiomas y de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

– 900 euros por cada uno de los hijos o descendientes en el caso de que el contribuyente tuviese derecho a practicar deducción por gastos de escolaridad.

## **7. Para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos**

–

### Cuantía de la deducción

- El 10 por 100 del importe resultante de minorar la cuota íntegra autonómica en el resto de deducciones autonómicas aplicables en la Comunidad de Madrid y la parte de deducciones estatales que se apliquen sobre dicha cuota íntegra autonómica. Dicha operación se realizará restando de la cuantía de la casilla 491 de la página 15 de la declaración los importes consignados en las casillas 493, 496, 498, 500, 502, 504, 506 y 508, así como el de la casilla 511, excluido de este último el importe correspondiente a esta deducción.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente tenga dos o más descendientes que generen a su favor el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecidos en la normativa reguladora del IRPF.
- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas 380 y 395 de la página 12 de la declaración, no sea superior a 24.000 euros. Para calcular la suma de las bases imponibles se adicionarán las siguientes:



1. a) Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo correspondiente tanto si declaren individual como conjuntamente.
2. b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

## **8. Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, siempre que, además del capital financiero, los contribuyentes aporten sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la Sociedad en la que invierten.

**El límite de deducción aplicable es de 4.000 euros anuales.**

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La participación adquirida por el contribuyente como consecuencia de la inversión, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior durante

ningún día del año natural al 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

- Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.
- Que la entidad de la que se adquirieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1º Que tenga su domicilio social o fiscal en la Comunidad de Madrid.

2º Que desarrolle una actividad económica.

A estos efectos, no se considerará que desarrolle una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.0cho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3º En el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, que desde el primer ejercicio fiscal ésta cuente, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social.

4º En caso de que la inversión se haya realizado mediante una ampliación de capital de la entidad, que dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y que dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses. Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

## **9. Para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 35 años**

### Cuantía de la deducción

- 000 euros para los contribuyentes menores de 35 años que causen alta por primera vez, como persona física o como participe en una entidad en régimen de atribución de rentas, en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores previsto en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las Normas Comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos (BOE de 5 de septiembre).

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- La deducción se practicará en el período impositivo en que se produzca el alta en el Censo.
- Que la actividad se desarrolle principalmente en el territorio de la Comunidad de Madrid.
- Que el contribuyente se mantenga en el citado Censo durante al menos un año desde el alta. No se considerará incumplido este requisito en el caso de fallecimiento del contribuyente antes del transcurso de un año desde el alta en el censo, siempre que no se hubiere dado de baja en el mismo antes del fallecimiento.
- En la tributación conjunta no se multiplicará el importe de la deducción por el número de miembros de la unidad familiar que cumplan con los requisitos exigidos para su aplicación.

## **10. Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el**

## mercado alternativo bursátil

### Cuantía de la deducción

- El 20 por 100 de las cantidades invertidas en el ejercicio en la adquisición de acciones correspondientes a procesos de ampliación de capital o de oferta pública de valores, en ambos casos a través del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros del 30 de diciembre de 2005.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

1. a) Que las acciones o participaciones adquiridas se mantengan al menos durante dos años. Esta deducción se aplicará a aquellas inversiones con derecho a deducción que se realicen después del 23 de febrero de 2010
2. b) Que la participación en la entidad a la que correspondan las acciones o participaciones no sea superior al 10 por 100 del capital social durante los dos años siguientes a la adquisición de las mismas.
3. c) La sociedad en que se produzca la inversión debe tener durante los dos años siguientes a la misma el domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con los requisitos establecidos en el artículo 4.0cho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

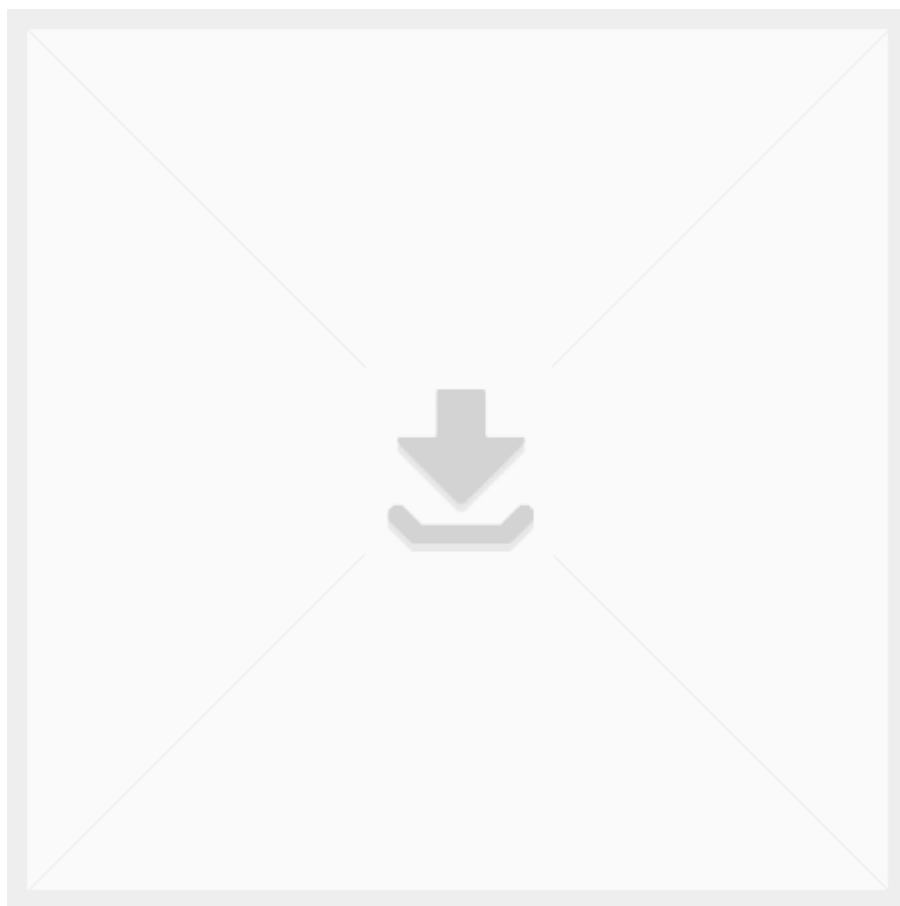
### Límite de la deducción

- El límite máximo de la deducción es de 10.000 euros.

### Incompatibilidad

La presente deducción resultará incompatible, para las mismas

inversiones, con la deducción «Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación» anteriormente comentada.



300 descargas

## **Guía-de-las-deducciones-autonómicas-en-el-IRPF-del-ejercicio-2015-Comunidad-de-Madrid.pdf**

Descargar archivo [Guía-de-las-deducciones-autonómicas-del-IRPF-en-el-ejercicio-2015-Comunidad-de-Madrid.pdf](#) – 183 KB

---

# **Aplicación del Iva a las adquisiciones intracomunitarias efectuadas por sujetos sometidos al régimen especial de recargo de equivalencia**

## **APLICACIÓN DEL IVA A LAS ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS EFECTUADAS POR SUJETOS SOMETIDOS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE RECARGO DE EQUIVALENCIA**

Se ha planteado a la AEAT cuál debe ser el adecuado tratamiento a efectos del **Impuesto sobre el Valor Añadido** de las adquisiciones intracomunitarias efectuadas por sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia cuando incumplen la obligación de darse de alta en el ROI.

### **Esquema general del Régimen especial del recargo de equivalencia en el IVA**

El régimen especial de recargo de equivalencia se regula en los artículos 148 a 163 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA) y 59 a 61 del RD 1624/92 del 29 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto. Estos preceptos se basan en el artículo 281 de la Directiva 2006/112/CE.

El objeto de este régimen especial es simplificar los trámites para el sujeto pasivo acogido al mismo en tanto que no está obligado, salvo en determinados supuestos que expondremos a continuación, a autoliquidar el impuesto.

La norma lo configura como un **régimen OBLIGATORIO**, no susceptible de renuncia, aplicable exclusivamente a los comerciantes minoristas (artículo 149 LIVA), que implica que en las compras, los proveedores de los comerciantes minoristas les repercuten y tienen obligación de ingresar el recargo de equivalencia, además del IVA.

En sus operaciones comerciales, así como en las transmisiones de bienes o derechos utilizados exclusivamente en dicha actividad, dichos sujetos deben repercutir el IVA a sus clientes, pero no el recargo. No obstante, **no están obligados a consignar estas cuotas repercutidas en una autoliquidación ni a ingresar el impuesto**, con exclusión de las entregas de bienes inmuebles sujetas y no exentas, por las que el transmitente ha de repercutir, liquidar e ingresar las cuotas del impuesto devengadas.

Estos sujetos pasivos **no pueden deducir el IVA soportado** por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan sido prestados en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que afecte éste régimen especial (Art 154. Dos 2º párrafo LIVA).

Cuando el comerciante minorista en régimen de recargo de equivalencia realiza **adquisiciones intracomunitarias, importaciones y adquisiciones de bienes en los que el minorista sea sujeto pasivo, éste tiene obligación de liquidar y pagar el impuesto y el recargo.**

**Adquisiciones intracomunitarias de bienes (AIB) realizadas por sujetos pasivos acogidos en el régimen especial de recargo de equivalencia.**

Los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial quedan

obligados a liquidar el impuesto en caso de realizar AIB, ya que son el sujeto pasivo de estas operaciones.

A estos efectos el minorista deberá presentar autoliquidación especial de carácter no periódico por las AIB a través del modelo 309, sin que pueda deducirse el IVA soportado.

Para realizar operaciones intracomunitarias es preciso solicitar de la Administración tributaria la **asignación del correspondiente NIF/IVA comunitario y su inclusión en el registro de operadores intracomunitarios (ROI) mediante declaración (modelo 036).**

A su vez, la correcta aplicación de la tributación en el IVA de las operaciones intracomunitarias requiere la existencia de un adecuado intercambio de información entre los Estados miembros; para los empresarios y profesionales españoles conlleva la presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349), en la que se declaren entregas y adquisiciones de bienes y prestaciones de servicios y ha de presentarla todo empresario o profesional que realice EIB o AIB, cualquiera que sea su régimen de tributación a efectos del IVA.

**Supuesto en que se realicen AIB por el sujeto pasivo acogido al Régimen especial de recargo de equivalencia sin que éste haya solicitado NIF-IVA y la inclusión en el ROI.**

A continuación debe analizarse qué consecuencias tiene que un sujeto pasivo acogido al régimen especial de recargo de equivalencia no haya solicitado la asignación de un NIF IVA ni la inclusión en el ROI a efectos de la localización de las AIB que éste realiza.

El art. 13 de la LIVA dispone que estarán **sujetas al Impuesto las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas a título oneroso por empresarios, profesionales o personas jurídicas** que no actúen como tales y dichas operaciones se consideren realizadas en el ámbito espacial del Impuesto.



Conforme a dicho precepto uno de los **elementos que delimita el hecho imponible AIB es la condición del adquirente como empresario o profesional, con independencia de quedar sujeto al régimen general o a algunos de los regímenes especiales del Impuesto. Y es este elemento y la prueba de tal condición la cuestión controvertida.**

El sistema general de tributación aplicable a las AIB que tengan lugar en el TAI consiste en considerar la existencia de una entrega exenta en el EM de salida del bien y en un hecho imponible, AIB en el TAI, bajo determinados requisitos, pues para que el vendedor del otro Estado considere allí exenta la operación, **el empresario español que adquiere, le ha de comunicar el NIF (Art. 15 y 25 LIVA).**

Cabe adelantar que la confirmación sobre la validez de un número IVA y de su atribución a un determinado sujeto es una de las evidencias que respaldan la exención de las entregas de bienes intracomunitarias, pero que no ha de condicionar la exención de la EIB.

Al respecto es preciso traer a colación varias sentencias del TJUE que se pronuncian en relación con la exención de las EIB (SSTJUE 6-9-2012, As C-273/11, y de 27-9-12, As C-587/10). En particular, en la sentencia **Vogtländische Straben-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch, C-587/10 de 27 de septiembre de 2012** se plantea al TJUE si la exención de la EIB se puede condicionar a que el proveedor facilite el número de identificación a efectos del IVA del adquirente en otro Estado comunitario.

Centrados en la cuestión del NIF-IVA, el TJUE indicó que no puede cuestionarse que dicho número de identificación está estrechamente relacionado con la **condición de sujeto pasivo de IVA** –empresario o profesional-. Sin embargo **no cabe denegar tal condición por la falta de dicho número**, por cuanto la definición de la misma no está condicionada a esta circunstancia.

La citada jurisprudencia subraya que un sujeto pasivo actúa en calidad de tal cuando efectúa operaciones en el marco de su actividad imponible. No puede excluirse que un proveedor no disponga de dicho número, máxime cuando el cumplimiento de tal obligación depende de la información recibida del adquirente (Apartado 50).

Finalmente se concluye en los apartados 51 y 52 que **aunque el número de identificación a efectos del IVA acredita el estatuto fiscal del sujeto pasivo y facilita el control fiscal de las operaciones intracomunitarias**, se trata sin embargo de un mera exigencia formal, que no puede poner en entredicho el **derecho a la exención del IVA si se cumplen los requisitos materiales** de la entrega intracomunitaria.

En consecuencia, aunque es legítimo exigir que el proveedor actúe de buena fe y adopte toda medida razonable a su alcance para asegurarse de que la operación no le conduce a participar en un fraude fiscal, **los Estados miembros van más allá de las medidas estrictamente necesarias para la correcta percepción del impuesto si deniegan una EIB acogerse a la exención por el mero hecho de no facilitar el Número de identificación, pero proporciona por otro lado indicaciones que sirven para demostrar de modo suficiente que el adquirente es un sujeto pasivo** que actúa como tal en la operación que se trata.

Por tanto, en la medida que un comerciante minorista realice una AIB sin haber solicitado el NIF-IVA comunitario, siempre que manifieste mediante otras indicaciones su condición de sujeto pasivo, está realizando una AIB localizada en el TAI, debiendo el minorista presentar el modelo 309 declarando e ingresando el IVA y el recargo de equivalencia, sin que tenga derecho a la deducción de las cuotas soportadas.

En el caso de la normativa española, no debemos olvidar que el minorista está acogido a un **régimen especial obligatorio** en el que el proveedor exige al minorista un recargo que ingresa junto al impuesto repercutido en sus autoliquidaciones. Bajo

este esquema, lo que ingresa el proveedor por IVA y recargo de equivalencia es una aproximación a lo que ingresarían por IVA si tanto el proveedor como el comerciante minorista fueran por régimen general.

Condicionar la localización de la AIB en el TAI a la mera comunicación o solicitud del NIF-IVA comunitario, implicaría de un lado dejar sin efecto el carácter obligatorio del régimen especial al depender de la solicitud o no del NIF IVA comunitario, pues en el supuesto de no haber comunicado el NIF-IVA y si entendiésemos no localizada la AIB en el TAI se dejaría de ingresar el IVA y el recargo, que reiteramos es obligatorio para el minorista en los supuestos de AIB, y de otro lado dejaría de ingresarse el IVA en el último eslabón de la cadena, gravándose la operación como EIB en origen, sin que tenga lugar el ingreso de las cuotas repercutidas por el minorista a sus clientes , y además, aprovechándose de posibles tipos más bajos existentes en el país de salida de los bienes frente a los que resultan de aplicación en el Estado de consumo de los bienes.

Es claro que la confirmación sobre la validez de un número IVA y de su atribución a un determinado sujeto es una de las evidencias que respaldan la exención de las entregas de bienes intracomunitarias, pero como recoge la sentencia antes referida es una mera exigencia formal que no puede condicionar la exención en la EIB realizada por proveedores de otros Estados miembros al comerciante minorista con domicilio en el TAI cuando, si bien no ha suministrado un NIF IVA comunitario, de la información recibida del adquirente se constata su condición de sujeto pasivo.

**En este supuesto, se produce una AIB localizada en el TAI y correlativamente una EIB exenta en el país de salida de los bienes, teniendo el comerciante minorista la obligación de presentar el modelo 309 declarando esta operación intracomunitaria e ingresando el IVA más el recargo de equivalencia.**

