

# Índice

## Consultas publicadas entre diciembre 2019 y febrero 2021 (II)

### **i/c/a/c/ BOICAC 123/Septiembre 2020-1 |**

Contabilización por parte del socio de la aplicación del resultado. RICAC de 5 de marzo 2019

[\[Descargar pdf\]](#)

[\[PÁG. 2\]](#)

## Consultas de la DGT de interés



IRPF. La entidad consultante dispone de vehículos en renting para uso de sus comerciales. **Inclusión del seguro** de los vehículos en la regla de valoración del artículo 43.1.1º.b) de la Ley 35/2006. La norma de valoración del uso para fines particulares de vehículos arrendados mediante contrato de “renting” **incluye el seguro del vehículo**, tanto en el supuesto de estar incluido el seguro en el contrato de “renting” como en el supuesto de ser contratado por la parte arrendataria, como parece suceder en el presente caso



[\[PÁG. 4\]](#)



**COVID-19. PRESTACIÓN EXTRAORDINARIA POR CESE DE ACTIVIDAD.** Consultas de la DGT publicadas en enero de 2021 sobre la percepción de prestaciones extraordinarias por cese de actividad establecida en el art. 17 del RD Ley 8/2020, de 17 de marzo: **es rendimiento del trabajo y la exoneración del pago de la cuota de autónomos no tiene incidencia en el IRPF**



[\[PÁG. 5\]](#)



IRPF. COVID- 19. Consulta de la DGT **sobre subvención de la Comunidad Autónoma para autónomos** en dificultades por el COVID-19: **tiene la calificación de rendimientos de actividad económica.**



[\[PÁG. 6\]](#)

## Normas en tramitación



**IVA.** Proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y otras normas tributarias

[\[PÁG. 7\]](#)

## Conclusiones del Abogado General del TSJUE



### **IVA. CONCLUSIÓN DEL ABOGADO GENERAL. OPERACIONES OCULTAS.**

Casos en que la Administración tributaria descubre operaciones ocultas sujetas al impuesto sobre el valor añadido no facturadas: el Abogado general concluye que no se oponen a que la legislación nacional calcule la deuda del IVA partiendo de la premisa de que este no estaba incluido en el precio cobrado. No obstante, en tales circunstancias, la legislación nacional debe disponer que dicha premisa pueda quedar refutada por el sujeto pasivo presentando pruebas en contrario, en particular mediante la comparación del precio pagado con los precios imperantes (IVA incluido) para productos o servicios similares



[\[PÁG. 10\]](#)

**BOICAC 123/Septiembre 2020-1 |**

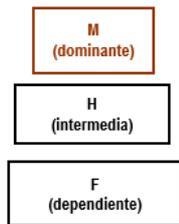
[4] Contabilización por parte del socio de la aplicación del resultado. RICAC de 5 de marzo 2019. [\[Descargar pdf\]](#)

RICAC de 5 de marzo de 2019. Artículo 31. *La contabilización de la aplicación del resultado en el socio.*

(...) 2. Cualquier reparto de reservas disponibles se calificará como una operación de «distribución de beneficios» y, en consecuencia, originará el reconocimiento de un ingreso en el socio, siempre y cuando, desde la fecha de adquisición, la participada o cualquier sociedad del grupo participada por esta última haya generado beneficios por un importe superior a los fondos propios que se distribuyen.

3. El juicio sobre si se han generado beneficios por la participada se realizará atendiendo exclusivamente a los beneficios contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias individual desde la fecha de adquisición, salvo que de forma indubitada el reparto con cargo a dichos beneficios deba calificarse como una recuperación de la inversión desde la perspectiva de la entidad que recibe el dividendo. (...)

**Caso 1**



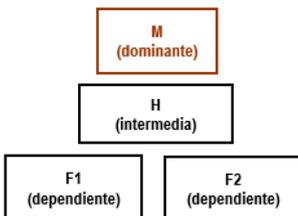
F obtiene un beneficio en fecha posterior a la adquisición de M  
F no distribuye dividendo a H

H tiene reservas anteriores a la fecha de adquisición por M  
H distribuye dividendo a M por el mismo importe del beneficio obtenido por F

Según el ICAC a la vista del literal del artículo 31.2. de la Resolución, la sociedad M contabilizará el reparto como un ingreso.

	(545) Dividendos a cobrar	
	a (760x) Ingresos en instrumentos de patrimonio, empresas del grupo	

**Caso 2**



F1 ha generado beneficios de 10  
F2 ha generado pérdidas de 10  
Beneficio F1 = Pérdidas F2

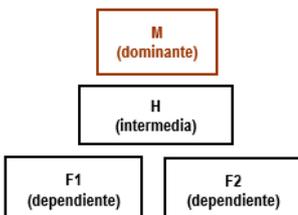
H no ha contabilizado el deterioro por causa de su inversión en F2

H tiene reservas anteriores a la fecha de adquisición por M  
H distribuye dividendo a M por el mismo importe del beneficio obtenido por F1

Según el ICAC M deberá contabilizar el reparto de reservas de la sociedad H como una recuperación de la inversión ya que la sociedad participada y sus dependientes no han generado beneficios desde la fecha de la inversión.

10	(545) Dividendos a cobrar	
	a (2403) Participaciones en empresas del grupo	10

**Caso 3**



F1 ha generado un beneficio de 10 con posterioridad a su adquisición por H  
F2 no tiene resultados

H tiene una pérdida por un importe igual a los beneficios de F1

H tiene reservas anteriores a la fecha de adquisición por M  
H distribuye dividendo a M por el mismo importe del beneficio obtenido por F1

Según el ICAC M en aplicación del artículo 31.2. de la Resolución no se reconocerán ingresos y el reparto se contabilizará como una recuperación de la inversión

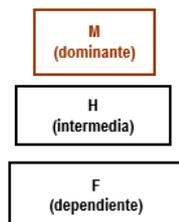
[4] LIS. Artículo 21. Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

(...)  
Para la aplicación de este artículo, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.  
(...)

10	(545) Dividendos a cobrar	
	a (2403) Participaciones en empresas del grupo	10

#### Caso 4

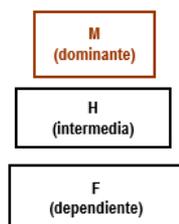


Desde su constitución por M, H ha generado una pérdida de 10 compensada con una reducción de capital. La inversión de M en H mantiene su valor original (no existe deterioro de valor)

Después de la reducción de capital de 10 H genera un beneficio de 5 en el segundo año que distribuye a M. Según el ICAC el reparto de beneficio generado con posterioridad a una reducción de capital se contabilizará en M como una recuperación de valor

5	(545) Dividendos a cobrar	
	a (2403) Participaciones en empresas del grupo	5

#### Caso 5



M adquiere H por un importe de 80 el 100% de H de VNP 110 (Capital 10 + Reservas 100)

Desde la adquisición por M, H no ha generado beneficios

H reparte las Reservas de 100 a M

Según el ICAC la diferencia entre el precio y el valor razonable determina que M deba contabilizar el dividendo como un ingreso por la diferencia

100	(545) Dividendos a cobrar	
	a (2403) Participaciones en empresas del grupo	80
	a (760x) Ingresos en instrumentos de patrimonio, empresas del grupo	20

#### Caso 6



M adquiere dos filiales (F1 y F2)

Con posterioridad a la adquisición F1 obtiene un resultado de 10 por ventas de existencias a F2 - producidas con posterioridad a la compra por M - que no se han realizado frente a terceros ajenos al grupo.

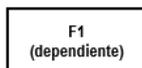
F1 y F2 no tienen otros resultados.

F1 distribuye los 10 a M

De acuerdo con el artículo 31.3. de la Resolución, el juicio sobre si la participada ha generado o no beneficios debe realizarse de forma individualizada, atendiendo exclusivamente a la renta contabilizada en PyG desde la fecha de adquisición. Según el ICAC el reparto se contabilizará como un ingreso (al margen de que en las cuentas consolidadas de la sociedad M deba eliminarse)

10	(545) Dividendos a cobrar	
	a (760x) Ingresos en instrumentos de patrimonio, empresas del grupo	10

#### Caso 7



M adquirió la filial F pagando 100, existiendo un sobreprecio por plusvalías de un inmovilizado depreciable de 20

En el ejercicio siguiente F reparte a M un resultado generado en el ejercicio de 10

Según el ICAC podría identificarse con una recuperación del coste de la participación cuando la sociedad hubiera enajenado el elemento identificable con la plusvalía (sobreprecio)

10	(545) Dividendos a cobrar	
	a (2403) Participaciones en empresas del grupo	10



## Consulta de la DGT de interés

**IRPF.** La entidad consultante dispone de vehículos en renting para uso de sus comerciales. **Inclusión del seguro** de los vehículos en la regla de valoración del artículo 43.1.1º.b) de la Ley 35/2006. La norma de valoración del uso para fines particulares de vehículos arrendados mediante contrato de “renting” incluye el seguro del vehículo, tanto en el supuesto de estar incluido el seguro en el contrato de “renting” como en el supuesto de ser contratado por la parte arrendataria, como parece suceder en el presente caso

**RESUMEN:** se pregunta sobre la incidencia del seguro del coche en el caso de renting para uso de los comerciales: la norma de valoración del uso para fines particulares de vehículos arrendados mediante contrato de “renting” incluye el seguro del vehículo

**Fecha:** 16/12/2020

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Acceder a Consulta V3562-20 de 16/12/2020](#)



El artículo 42.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF determina que “constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda”. A lo que añade —en su segundo párrafo— que “cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria”.

A la valoración de las rentas en especie se refiere el artículo 43.1 de la Ley del Impuesto estableciéndola con carácter general en el valor normal de mercado. A continuación, el mismo precepto recoge unas especialidades, de las que procede reseñar aquí la regulada en el número 1º.b) de ese mismo apartado, donde se dispone la siguiente valoración para los rendimientos del trabajo en especie consistentes en la utilización o entrega de vehículos automóviles:

*“En el supuesto de entrega, el coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.*

*En el supuesto de uso, el 20 por ciento anual del coste a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo.*

*La valoración resultante de lo previsto en el párrafo anterior se podrá reducir hasta en un 30 por ciento cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.*

*En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior”.*

De acuerdo con esta norma de valoración, en el caso de vehículos arrendados mediante contrato de “renting” cedidos a los empleados, la retribución en especie derivada de la utilización por estos de los vehículos para fines particulares será el resultado de aplicar sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo, el porcentaje del 20 por ciento anual.

**Se cuestiona por la entidad consultante si en la norma de valoración transcrita se considera incluido el seguro de los vehículos en “renting” que pone a disposición de los empleados de su red comercial para realizar su trabajo, en la parte que puede dar lugar a una retribución en especie por la utilización o disponibilidad para fines particulares.**

Pues bien, la retribución en especie derivada de la utilización de vehículos automóviles por parte de empleados para fines particulares es comprensiva de todos los gastos satisfechos por la empresa que permiten poner el vehículo en condiciones de uso para el empleado, como es el caso de los seguros, los impuestos municipales o los gastos de mantenimiento, por lo que estos conceptos no constituyen una retribución en especie adicional o independiente para el trabajador. No ocurre lo mismo con los gastos derivados del consumo de carburantes, que constituirían retribución en especie separada e independiente si fuesen satisfechos por la empresa. Así se ha venido pronunciando este Centro directivo en sus contestaciones vinculantes, de las que se pueden citar aquí a título de ejemplo las siguientes: V1171-08, V1640-09 y V0655-19.

Por tanto, y dando contestación expresa a la consulta formulada, **la norma de valoración del uso para fines particulares de vehículos arrendados mediante contrato de “renting” incluye el seguro del vehículo, tanto en el supuesto de estar incluido el seguro en el contrato de “renting” como en el supuesto de ser contratado por la parte arrendataria, como parece suceder en el presente caso.**



## Consultas de la DGT de interés

**IRPF. COVID-19. PRESTACIÓN EXTRAORDINARIA POR CESE DE ACTIVIDAD.** Consultas de la DGT publicadas en enero de 2021 sobre la percepción de prestaciones extraordinarias por cese de actividad establecida en el art. 17 del RD Ley 8/2020, de 17 de marzo: es rendimiento del trabajo y la exoneración del pago de la cuota de autónomos no tiene incidencia en el IRPF

**RESUMEN:** la prestación extraordinaria por cese de actividad del art. 17 del RD Ley 8/2020 es rendimiento del trabajo y la exoneración del pago de las cuotas de autónomos no tiene incidencia en el IRPF

**Fecha:** 01/2021

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:**



**RD Ley 8/2020. Artículo 17.** Prestación extraordinaria por cese de actividad para los afectados por declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

1. Con carácter excepcional y vigencia limitada hasta el último día del mes en que finalice el estado de alarma declarado por 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, tendrán derecho a una prestación extraordinaria por cese de actividad:

a) Los trabajadores autónomos incluidos en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, los trabajadores autónomos agrarios incluidos en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrarios y los trabajadores autónomos incluidos en el Régimen Especial de Trabajadores del Mar cuyas actividades queden suspendidas, en virtud de lo previsto en el mencionado Real Decreto.

b) Los trabajadores autónomos incluidos en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, los trabajadores autónomos agrarios incluidos en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrarios y los trabajadores autónomos incluidos en el Régimen Especial de Trabajadores del Mar que, no cesando en su actividad, su facturación en el mes natural anterior al que se solicita la prestación se vea reducida, al menos, en un 75 por ciento en relación con el promedio de facturación del semestre natural anterior, siempre que no se encuentren en algunos de los supuestos recogidos en las letras c) y d) siguientes.

c) Los trabajadores autónomos agrarios de producciones de carácter estacional incluidos en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrario, así como los trabajadores de producciones pesqueras, marisqueras o de productos específicos de carácter estacional incluidos en el Régimen Especial de Trabajadores del Mar, cuando su facturación promedio en los meses de campaña de producción anteriores al que se solicita la prestación se vea reducida, al menos, en un 75 por ciento en relación con los mismos meses de la campaña del año anterior.

d) Los trabajadores autónomos que desarrollen actividades en alguno de los siguientes códigos de la CNAE 2009: 5912, 5915, 5916, 5920 y entre el 9001 y el 9004 ambos incluidos, siempre que, no cesando en su actividad, su facturación en el mes natural anterior al que se solicita la prestación se vea reducida en al menos un 75 por ciento en relación con la efectuada en los 12 meses anteriores.

.....

### **Consulta V0071-21 de 22/01/2021**

El consultante ha percibido la prestación extraordinaria por cese.

#### **Pregunta:**

Si tiene naturaleza de rendimiento del trabajo o de actividad económica:

#### **Contestación:**

Se trata, por tanto, de una prestación extraordinaria de la Seguridad Social para los trabajadores autónomos, cuya naturaleza es análoga a la prestación económica por cese total, temporal o definitivo, de la actividad regulada en la Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos (BOE del día 6 de agosto). En consecuencia, la calificación de esta prestación extraordinaria (al igual que la de las referidas prestaciones generales por cese de actividad) **sería la de rendimientos del trabajo**, de conformidad con el artículo 17.1 b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, que incluye entre los rendimientos íntegros del trabajo las prestaciones por desempleo, entendido éste de una forma amplia y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores por cuenta ajena. EN EL MISMO SENTIDO [Consulta V0098-21 de 28/01/2021](#) y [Consulta V0099-21 de 28/01/2021](#) y [Consulta V0101-21 de 28/01/2021](#)

#### **Incidencia en el Impuesto de la exoneración de la obligación del pago de las cuotas al Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos que la percepción de dicha prestación conlleva**

La configuración que realiza la normativa antes referida de la exclusión total o parcial del pago de las cuotas del RETA como derivada de una inexistencia de obligación o exención, **determina su falta de incidencia** en el IRPF, al no corresponder a ninguno de los supuestos de obtención de renta establecidos en el artículo 6 de la Ley del Impuesto, no teniendo por tanto la naturaleza de rendimiento íntegro ni correlativamente la de gasto deducible para la determinación de los rendimientos



## Consultas de la DGT de interés

**IRPF. COVID- 19.** Consulta de la DGT **sobre subvención de la Comunidad Autónoma para autónomos en dificultades por el COVID-19: tiene la calificación de rendimientos de actividad económica**

**RESUMEN:**

Fecha: 28/01/2021

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0105-21 de 28/01/2021](#)

El consultante ha percibido una subvención de su Comunidad Autónoma para autónomos en dificultades, que incluye entre otras contingencias, la suspensión de las actividades o la caída de ingresos como consecuencia de la epidemia de **COVID-19**

**Pregunta:** Tributación

**Contestación:**

La subvención percibida de la Comunidad Autónoma, en la medida en que no tiene encaje en otros conceptos del Impuesto y tiene por objeto compensar la disminución de ingresos obtenidos en la actividad económica, tiene en el ámbito del IRPF **la calificación de rendimientos de actividades económicas**, conforme lo dispuesto en el artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, que dispone:

“Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquéllos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios”.

En cuanto a la imputación temporal de la subvención, el artículo 14.1.b) de la LIRPF dispone que “los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse”.

**Al tener la subvención percibida por objeto compensar la pérdida de ingresos en la actividad, deberá imputarse al ejercicio en que se conceda.**



## Normas en tramitación

IVA. Proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y otras normas tributarias

## RESUMEN:

Fecha: 08/03/2021

Fuente: web del Ministerio de Economía

Enlace: [Acceder a Proyecto de Real Decreto](#)

Este real decreto contiene en su artículo primero el desarrollo reglamentario de las modificaciones incluidas en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), derivadas de la incorporación del Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno, en concreto, de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes.

**Comercio electrónico:**

La incorporación de estas directivas a nuestro ordenamiento interno concluye la regulación del comercio electrónico en el ámbito del IVA y establece las **reglas de tributación de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que**, generalmente contratados por internet y otros medios electrónicos por consumidores finales comunitarios, **son enviados o prestados por empresarios o profesionales desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero. Estas operaciones quedan sujetas al IVA en el Estado miembro de llegada de la mercancía o de establecimiento del destinatario**, por lo que afianzan la generalización del principio de **tributación en destino** en las operaciones transfronterizas en el IVA. Por otra parte, la gestión tributaria del comercio electrónico en el IVA se sustenta en la ampliación de los regímenes especiales de **ventanilla única** que pasan a ser el procedimiento específico previsto por la ley para la gestión y recaudación del IVA devengado por estas operaciones a nivel comunitario. La nueva regulación del comercio electrónico en el IVA involucra también, por primera vez, a los titulares de las interfaces digitales que facilitan el comercio electrónico, que se convierten en colaboradores de la propia recaudación, gestión y control del impuesto.

La transposición de las directivas, **cuyas normas son de aplicación desde el 1 de julio 2021**, ha incluido importantes modificaciones en el ámbito de la tributación de las entregas de bienes que, adquiridos por consumidores finales, generalmente a través de internet y plataformas digitales, son enviados por el proveedor desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA.

No obstante, para reducir las cargas administrativas y tributarias para las microempresas establecidas en un único Estado miembro que realizan entregas de bienes o prestan servicios a consumidores finales establecidos en otros Estados miembros, de forma ocasional, que suponía tributar por estas operaciones en el Estado miembro de consumo, **se ha establecido un umbral común a escala comunitaria de hasta 10.000 euros anuales que permite que mientras no se rebase dicho importe las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y los prestados por vía electrónica estarán sujetas al IVA del Estado miembro de establecimiento del proveedor**. En todo caso, dichos empresarios o profesionales podrán optar por la tributación en el Estado miembro de consumo de estas operaciones, aunque no hayan superado dicho umbral siendo objeto de regulación en el Reglamento del Impuesto el desarrollo de las condiciones y consecuencias de su ejercicio.

**Ventas a distancia:**

Por otra parte, se extiende el régimen especial aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y se introduce un régimen especial de naturaleza similar para las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros. **Para determinar claramente las operaciones afectadas se definen dos nuevas categorías de entregas de bienes, las derivadas de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las derivadas de ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, así como dos nuevos regímenes especiales de ventanilla única asociados a las mismas.**

A estos efectos, la Ley del IVA ha pasado a definir las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros. Las primeras son aquellas entregas de bienes expedidos o transportados por el proveedor desde un Estado miembro a otro distinto; las segundas, entregas de bienes expedidos o transportados por el

proveedor a partir de un país o territorio tercero con destino a un Estado miembro. En ambos casos será necesario que el destinatario tenga la condición o actúe como consumidor final.

**Estas entregas de bienes efectuadas en las condiciones de las referidas ventas a distancias van a quedar sujetas al IVA en el Estado miembro donde el destinatario recibe la mercancía.** En todo caso, será necesario que el transporte del bien se realice de forma directa o indirecta por el proveedor del bien, a estos efectos el Reglamento de Ejecución (UE) n° 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, determina los supuestos en los que debe entenderse producida la intervención directa o indirecta del proveedor en el transporte, por lo que se modifica el Reglamento del Impuesto para contener dicha previsión.

En consecuencia, la nueva gestión del comercio electrónico en el IVA se plasma en la inclusión en el capítulo XI del título IX de la Ley del IVA de tres nuevos regímenes especiales de ventanilla única a los que pueden opcionalmente acogerse los empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales establecidos en la Comunidad.

En primer lugar, se incorpora un nuevo régimen especial, **denominado “Régimen exterior de la Unión”**, que será aquel aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales.

Por otra parte, se incluye un nuevo régimen especial, **denominado “Régimen de la Unión”**, aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo, a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entregas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de estos bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad al consumidor final.

Por último, se establece un nuevo régimen especial, **“Régimen de importación”**, aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, al que podrán acogerse, directamente o a través de un intermediario establecido en la Comunidad, en determinadas condiciones, los empresarios o profesionales que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, a excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales.

Todos estos **regímenes especiales de ventanilla van a permitir**, mediante una única declaración liquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o sea de aplicación (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial.

En este sentido, el Reglamento del Impuesto desarrolla las condiciones y efectos del ejercicio a la opción a los regímenes especiales, así como su renuncia voluntaria, la exclusión y efectos de la misma, las obligaciones formales y de información a los que quedan sometidos los sujetos pasivos que opten por su aplicación y, en el régimen de importación, también las condiciones y requisitos que deberán cumplirse para actuar como intermediario y el momento en que debe entenderse que se devengan las operaciones.

Por otra parte, es importante señalar que las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros determinan la realización de entregas de bienes que son independientes de la propia importación que va a realizar el destinatario de los bienes importados. En el supuesto de que el sujeto pasivo opte por el Régimen de importación se establece una exención del IVA a las importaciones de bienes que en el momento de la importación deban declararse con arreglo al régimen especial del que quedan excluidos los productos objeto de impuestos especiales.

No obstante, dado que este régimen especial de ventanilla única es opcional para el sujeto pasivo y el crecimiento exponencial del comercio electrónico y el consiguiente aumento del número de pequeños envíos con un valor intrínseco **que no excede de los 150 euros importados en la Comunidad**, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, establece la posibilidad de aplicar una modalidad especial de declaración, liquidación y pago del IVA ante la Aduana de estas importaciones de bienes en los supuestos en que no se opte por la utilización del régimen de importación.

Esta modalidad especial va a permitir la declaración, liquidación y el pago del importe total del IVA correspondiente a las importaciones realizadas durante un mes natural, reduciendo de forma importante las cargas administrativas de los operadores, cuyo desarrollo reglamentario se incluye también entre las modificaciones introducidas en el Reglamento del Impuesto por este real decreto.

### Procedimientos de devolución del Impuesto soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por empresarios o profesionales no establecidos

Con independencia de lo anterior también se modifica el Reglamento del Impuesto para ajustar los procedimientos de devolución del Impuesto soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por empresarios o profesionales no establecidos en el mismo, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, así como el procedimiento de devolución a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, tanto en lo referente a la regulación de los nuevos regímenes especiales de ventanilla única, como a un ajuste más preciso a la normativa comunitaria aplicable de la regulación de los periodos e importes mínimos a los que se puede referirse la solicitud de devolución

### Obligaciones de facturación

El artículo segundo modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, **para ajustar a la nueva regulación de comercio electrónico en el IVA los supuestos en los que la obligación de expedir factura debe ajustarse precisamente a las normas contenidas en el propio Reglamento** regulado en su artículo 2. Por otra parte, se corrige una referencia de este mismo artículo 2 que había quedado desfasada en relación con la vigente Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

### Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria

El artículo tercero modifica 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en materia de **censos tributarios para incorporar de forma expresa la opción y revocación a la tributación en el Estado miembro de destino para aquellas microempresas que establecidas en un único Estado miembro no hayan rebasado el umbral común a escala comunitaria de 10.000 euros anuales** de ventas a distancia intracomunitaria de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y los prestados por vía electrónica a consumidores finales en Estados miembros donde no estén establecidas.

También se regula la formación del **registro de extractores de depósitos fiscales** de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos a que se refiere el apartado quinto del Anexo de la Ley del Impuesto, que estará integrado por las personas o entidades, cualquiera que sea su condición, que retiren o extraigan de los depósitos fiscales los productos incluidos en los ámbitos objetivos de los citados Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos.

La inclusión en dicho Registro, que formará parte del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, se realizará previa solicitud del interesado, en la forma prevista para la declaración de alta o de modificación de datos censales.



## Conclusiones del Abogado General del TSJUE de interés

**IVA. CONCLUSIÓN DEL ABOGADO GENERAL. OPERACIONES OCULTAS.** Casos en que la Administración tributaria descubre operaciones ocultas sujetas al impuesto sobre el valor añadido no facturadas: el Abogado general concluye que no se oponen a que la legislación nacional calcule la deuda del IVA partiendo de la premisa de que este no estaba incluido en el precio cobrado. No obstante, en tales circunstancias, la legislación nacional debe disponer que dicha premisa pueda quedar refutada por el sujeto pasivo presentando pruebas en contrario, en particular mediante la comparación del precio pagado con los precios imperantes (IVA incluido) para productos o servicios similares

### RESUMEN:

Fecha: 04/03/2021

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Acceder a Acceder a Conclusiones del Abogado General del TSJUE de 04/03/2021](#)



### HECHOS:

CB, el recurrente en el procedimiento principal, es un trabajador por cuenta propia que desarrolla una actividad como agente artístico que, en principio, está sujeta al IVA. Con motivo de dicha actividad, prestaba servicios para el Grupo Lito, un conjunto de empresas perteneciente a una misma persona y dedicado a la gestión de la infraestructura y las orquestas que actuaban en fiestas patronales y municipales de Galicia. En concreto, CB contactaba con la comisión de fiestas (grupo informal de vecinos que organizaban las fiestas) y negociaba la actuación de las orquestas en nombre del Grupo Lito.

En casi todas las ocasiones, los pagos de la comisión de fiestas al Grupo Lito eran en efectivo, sin factura y no se contabilizaban y, por tanto, no se declaraban en el impuesto de sociedades ni en el IVA. CB percibía un 10 % de lo ingresado por el Grupo Lito a través de pagos en efectivo que no se declaraban. CB no llevaba contabilidad ni registro oficial de ningún tipo y no expedía ni recibía facturas ni, en consecuencia, hacía las declaraciones de IVA.

El 14 de julio de 2014, a raíz de una inspección fiscal, la autoridad tributaria comprobó que las sumas percibidas por CB en pago de sus servicios de intermediación para el Grupo Lito, que ascendieron a 64 414,90 euros en 2010, a 67 565,40 euros en 2011 y a 60 692,50 euros en 2012, no incluían el IVA. Por consiguiente, consideró que tanto el IVA como el impuesto sobre la renta debían ser liquidados tomando como base imponible el importe íntegro de las cantidades recibidas por CB.

### CUESTIÓN:

En estas circunstancias, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«Si los artículos 73 y 78 de la [Directiva 2006/112], a la luz de los principios de neutralidad, proscripción del fraude fiscal y del abuso de Derecho y de prohibición de la distorsión ilegítima de la competencia, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una legislación nacional y la jurisprudencia que la interpreta, según la cual, en los **casos en que la Administración tributaria descubre operaciones ocultas sujetas al impuesto sobre el valor añadido no facturadas**, ha de entenderse incluido en el precio pactado por las partes para dichas operaciones el impuesto sobre el valor añadido.

### CONCLUSIÓN:

En las circunstancias descritas, propongo responder a la cuestión planteada por el Tribunal Superior de Galicia que los artículos 73 y 78 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la luz de los principios de neutralidad, de proscripción del fraude fiscal y del abuso de Derecho y de prohibición de la distorsión ilegítima de la competencia, deben interpretarse en el sentido de que, en las circunstancias del procedimiento principal (a saber, en un caso de operación oculta efectuada entre dos sujetos pasivos en el marco de su actividad que da derecho a deducción), no se oponen a que la legislación nacional calcule la deuda del IVA partiendo de la premisa de que este no estaba incluido en el precio cobrado. No obstante, en tales circunstancias, la legislación nacional debe disponer que dicha premisa pueda quedar refutada por el sujeto pasivo presentando pruebas en contrario, en particular mediante la comparación del precio pagado con los precios imperantes (IVA incluido) para productos o servicios similares.