

# Índice

## Boletines Oficiales

BOE 15.05.2020 núm 116



**AUDITORÍA DE CUENTAS. NORMAS TÉCNICAS.** [Resolución de 4 de mayo de 2021](#), del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se someten a información pública las Normas Técnicas de Auditoría, "Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros" e "Identificación y valoración del riesgo de incorrección material".

[\[PÁG. 2\]](#)

## Consultas de la DGT



**IVA. ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES.** Se examina el caso de una entidad mercantil residente en Alemania que no realiza ninguna actividad en España pero adquiere una nave de segunda mano en España para arrendarla a otra mercantil establecida en este último país. Se examina diversas cuestiones

[\[PÁG. 3\]](#)



**IRPF. ESTIMACIÓN OBJETIVA.** Días no computables a efectos del ejercicio de la actividad económica por el COVID-19

[\[PÁG. 5\]](#)

## Resolución del TEAC de interés



**IVA. RECTIFICACIÓN DE FACTURAS.** Laboratorio no establecido que realiza entregas de medicamentos en el TAI, con repercusión del IVA en el caso de clientes con la consideración de consumidores finales, y sin repercusión en el caso de entregas a distribuidores (por inversión del sujeto pasivo). Rectificación de facturas por el laboratorio por minoración del precio conforme al Real Decreto-Ley 8/2010. No procedencia de la minoración del IVA por el laboratorio en ninguno de los dos casos.

[\[PÁG. 6\]](#)

## Agencia Tributaria de Catalunya



Aclaración en relación con la tributación de las ayudas a trabajadores autónomos en la renta 2020

[\[PÁG. 7\]](#)

## Boletines Oficiales

BOE 15.05.2020 núm 116



AUDITORÍA DE CUENTAS. NORMAS TÉCNICAS. [Resolución de 4 de mayo de 2021](#), del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se someten a información pública las Normas Técnicas de Auditoría, "Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros" e "Identificación y valoración del riesgo de incorrección material".

Las Normas Técnicas de Auditoría objeto de esta Resolución NIA-ES 250 (Revisada)<sup>[1]</sup> y NIA-ES 315 (Revisada)<sup>2</sup> serán de aplicación obligatoria, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a cuentas anuales o a otros estados financieros o documentos contables correspondientes a **ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022**. En todo caso, será de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2023, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

[ 1 ] <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2016-2017-IAASB-Handbook-NOCLAR-ISA-250-Revised-and-ConformingAmendments.pdf>

[2] <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISA-315-Full-Standard-and-Conforming-Amendments-2019-ES.pdf>



## Consultas de la DGT

**IVA. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.** Se examina el caso de una entidad mercantil residente en Alemania que no realiza ninguna actividad en España pero adquiere una nave de segunda mano en España para arrendarla a otra mercantil establecida en este último país. Se examina diversas cuestiones.

**RESUMEN:** una vez realizada la adquisición de la nave, el consultante perdería la condición de sujeto pasivo a efectos del IVA toda vez que, al tener la consideración de no establecido, el sujeto pasivo del arrendamiento que se va a llevar a cabo es el destinatario, empresario o profesional, por aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo.

**Fecha:** 27/11/2020

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlaces:** [acceder a Consulta V3439-20 de 27/11/2020](#)

### HECHOS:

La consultante es una entidad mercantil residente en Alemania que no realiza ninguna actividad económica en el territorio de aplicación del Impuesto pero que va adquirir una nave industrial de segunda mano en dicho territorio con la finalidad de arrendársela a otra entidad mercantil que sí se encuentra establecida en el mismo. Para llevar a cabo dicho arrendamiento la consultante no dispondrá en el territorio de aplicación del Impuesto de otros medios materiales o humanos distintos de la propia nave.

### CONTESTACIÓN:

#### 1. Sobre la posibilidad de renuncia a la exención del IVA por parte del transmitente de la nave:

La consultante tendrá la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

El sujeto pasivo de la entrega de la nave objeto de consulta, en la medida en que se renuncia a la exención en los términos expuestos, será la entidad consultante adquirente de la misma.

#### 2. En relación con el arrendamiento de la nave que va a realizar la entidad consultante:

El arrendamiento de la nave por la entidad consultante tendrá la consideración de prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por lo tanto, se encontrará sujeta al mismo.

#### 3. En relación con el sujeto pasivo del referido arrendamiento:

hay que hacer referencia al concepto de establecimiento permanente al que se refiere el artículo 69.Tres de la Ley del Impuesto, que señala que “a efectos de este Impuesto, se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas.

En particular, tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

(...)

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.”.

La consulta hace un repaso de pronunciamientos de la propia DGT, de la jurisprudencia comunitaria y concluye que a pesar de la realización de una actividad económica como es la explotación de un bien inmueble en arrendamiento, de forma permanente si no puede probarse que disponga, aunque sea de forma indirecta o subcontratada, de medios humanos para el desarrollo de la actividad no dispondrá de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto.

En consecuencia, en supuestos similares a los establecidos en la referida Resolución deberá entenderse que no será de aplicación lo dispuesto en la letra g) el artículo 69.Tres de la Ley 37/1992, de tal forma que el hecho de que un sujeto no residente mantenga bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título no determina necesariamente que el mismo mantenga un establecimiento permanente en el territorio de

aplicación del Impuesto cuando la cesión o el arrendamiento del inmueble se efectúe sin disponer en el territorio de aplicación del Impuesto de un conjunto de medios materiales y humanos necesarios para prestar los servicios de arrendamiento de forma independiente, sean estos medios propios o subcontratados.

**Por tanto, según manifiesta la entidad consultante, la misma no mantendría en el territorio de aplicación del Impuesto de forma permanente medios materiales y humanos, propios o subcontratados, para el ejercicio de la actividad de arrendamiento de la nave, de manera que, en estas circunstancias, debe concluirse que no dispondrá en dicho territorio de un establecimiento permanente.**

En este sentido, el artículo 84 de la Ley 37/1992 dispone que serán sujetos pasivos del Impuesto:

“(…)

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:

a’) Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.

(…)”.

Por lo tanto, en el arrendamiento de la nave objeto de consulta que va a realizar la entidad consultante para un empresario o profesional que se encuentra establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, **el sujeto pasivo de dicho arrendamiento será el arrendatario del mismo en la medida en que la entidad consultante, conforme a los criterios señalados, no se encuentre establecida en dicho territorio.**

#### 4. **Por lo que respecta a la deducibilidad de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por la entidad consultante en la adquisición de la nave**

Toda vez que la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y sujeto pasivo respecto de la entrega de la nave por aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo, no se cumpliría la condición del artículo 119.Dos.3º de la Ley para seguir este procedimiento de devolución por lo que deberá efectuar la solicitud de devolución, en su caso, por el procedimiento general regulado en el artículo 115 de la Ley.

Lo anterior debe entenderse sin perjuicio que, una vez se realice la entrega de la nave por la que es sujeto pasivo por inversión, y que es precisamente la operación que le excluye del procedimiento de devolución del artículo 119, en caso que soporte otras cuotas del Impuesto por la adquisición de bienes y servicios en relación con la actividad de arrendamiento de las que no sea sujeto pasivo por inversión, deba acudir al procedimiento regulado en el citado artículo 119 de la Ley, siempre que se cumplan el resto de condiciones prescritas por dicho artículo para acudir a este procedimiento de devolución.

Tal y como se señala en la contestación vinculante de 19 de junio de 2019, número V1470-19, es importante precisar que el análisis de la concurrencia de los requisitos exigidos por el artículo 119 de la Ley debe producirse durante un espacio temporal definido, en concreto, el periodo al que se refiere la solicitud de devolución a no establecidos.

A este respecto, debe señalarse que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31.3 del Reglamento del Impuesto: “La solicitud de devolución podrá comprender las cuotas soportadas durante un trimestre natural o en el curso de un año natural. También podrá referirse a un periodo inferior a un trimestre cuando se trate del conjunto de operaciones realizadas en un año natural.”.



## Consultas de la DGT

**IRPF. ESTIMACIÓN OBJETIVA.** Días no computables a efectos del ejercicio de la actividad económica por el COVID-19

**RESUMEN:** en el ejercicio 2020 se ha de tener en cuenta (según lo establecido en el art.11.1 del RD-Ley 35/2020 de Medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria), que hay días que no se han de computar.

**Fecha:** 27/11/2020

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlaces:** [acceder a Consulta V0672-21 de 23/03/2021](#)

Se pregunta cómo se determinan los días de ejercicio de la actividad en 2020

Para la determinación del rendimiento neto de 2020 de las actividades incluidas en el anexo II de la [Orden HAC/1164/2019](#), los días que en 2020 no se computarán serán:

**1º.-** En el primer semestre de 2020, los días en que estuvo declarado el estado de alarma (desde el 14 de marzo al 20 de junio, es decir, 99 días). Estos días, no se computarán aunque la actividad económica se hubiese ejercido efectivamente.

**Es decir, en 2020, habrá que descontar, en todo caso, 99 días.**

**2º.-** En el segundo semestre de 2020, los días en que el ejercicio se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-CoV-2.

**3º.-** Además de los períodos anteriores, tal y como se indicó en la consulta V3254-20, los días en los que la actividad hubiera permanecido cerrada. Como ya se ha expresado anteriormente, en estos días no se incluirán los días de vacaciones y de descanso semanal.



## Resolución del TEAC de interés

**IVA. RECTIFICACIÓN DE FACTURAS.** Laboratorio no establecido que realiza entregas de medicamentos en el TAI, con repercusión del IVA en el caso de clientes con la consideración de consumidores finales, y sin repercusión en el caso de entregas a distribuidores (por inversión del sujeto pasivo). Rectificación de facturas por el laboratorio por minoración del precio conforme al Real Decreto-Ley 8/2010. No procedencia de la minoración del IVA por el laboratorio en ninguno de los dos casos.

**RESUMEN:** un laboratorio no establecido (establecido en Italia) que no repercutió IVA en sus ventas no puede rectificar el IVA por los descuentos al Sistema Nacional de Salud

**Fecha:** 11/03/2021

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlaces:** [acceder a Consulta V0562-21 de 11/03/2021](#)

### Criterio:

Laboratorio farmacéutico establecido en Italia, sin establecimiento permanente en el TAI, que vende sus productos a distribuidores mayoristas en el TAI y a otros clientes establecidos en dicho territorio (hospitales y servicios de salud autonómicos). En la venta de estos productos no repercute IVA, aplicando los clientes el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo.

Efectuados los pagos en el Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, pacíficamente considerados ya como descuentos o minoraciones de precio como así ha dispuesto la doctrina de este TEAC, la reclamante minoró un IVA que nunca repercutió.

Partiendo de la consideración de las cantidades satisfechas como descuentos que han de minorar la base imponible, y en atención igualmente a la aplicación del mecanismo de autoliquidación del IVA en la operativa de la reclamante, la efectiva realización de esta minoración ha de distinguir entre:

1º. Entregas de medicamentos efectuadas a clientes que deben considerarse como consumidores efectivos de los mismos, esto es, que no procederán a su posterior transmisión como tales, supuesto en el cual la reclamante habrá de proceder a la emisión de facturas rectificativas para que sean estos quienes procedan a la rectificación del IVA liquidado por ellos, al ser estos quienes habrán debido liquidar e ingresar el impuesto. La deducción practicada, de ser este el caso, no debería modificarse. Es improcedente la modificación, pues, por parte del reclamante, de un IVA que no repercutió ni ingresó al erario público.

2º. Entregas efectuadas a distribuidores, para las que la modificación de la base imponible ha de efectuarse del mismo modo que se ha señalado en relación con los consumidores efectivos de medicamentos.

Para este caso, si los distribuidores a través de los cuales se hayan comercializado los medicamentos no se puedan identificar con precisión, se debería, previos los ajustes oportunos por ventas efectuadas a quienes no tuvieran la condición de distribuidores, hacer una imputación proporcional de las ventas efectuadas que atendiera a la cifra total de operaciones efectuadas para con ellos y la cifra específica de cada uno de ellos, expidiendo de este modo las correspondientes facturas rectificativas al objeto de que sean estos quienes corrijan el IVA por ellos liquidado e ingresado por sus compras.

La citada modificación en ningún caso afectaría al recargo de equivalencia, de haberse procedido a su liquidación e ingreso conforme dispone el artículo 158 de la Ley del IVA, por cuanto los descuentos a cuyo efecto se contrae esta reclamación, satisfechos por el laboratorio reclamante, en modo alguno afectan al margen comercial obtenido por estos últimos en su normal operativa.

Tampoco en este caso la reclamante podría, como es su pretensión, recuperar de la Hacienda Pública un impuesto que nunca liquidó ni ingresó.

**Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 LGT.**



## Agencia Tributària de Catalunya

### Aclaración en relación con la tributación de las ayudas a trabajadores autónomos en la renta 2020

#### RESUMEN:

Fecha: 14/05/2021

Fuente: web de la ATC

Enlaces: [acceder a Nota de prensa](#)

Los trabajadores autónomos que han recibido en 2020 una ayuda en forma de prestación económica única prevista en el [Decreto ley 7/2020, de 17 de marzo](#), o una ayuda previsto en el [Decreto ley 39/2020, de 3 de noviembre](#), declararán en la autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas de este año, de acuerdo con los siguientes criterios:

- En caso de ser **trabajador autónomo de una microempresa** y de haber recibido la ayuda por un importe fijo de 2.000 euros previsto en el Decreto Ley 39/2020, de 3 de noviembre, hay que declarar esta ayuda en la misma categoría de **rendimientos que los rendimientos ordinarios que se perciben de la microempresa**. Por lo tanto, hay que declarar la ayuda como rendimiento la actividad económica si los rendimientos ordinarios provenientes de la empresa tienen este carácter; y, del mismo modo, hay que declararlo como rendimiento del trabajo si esta es la categoría de los rendimientos que se perciben de la empresa.
- En el resto de casos, se declarará la ayuda **como rendimiento la actividad económica**, sin que proceda la aplicación de ninguna exención.