

SUMARIO

fiscal

- I.** Doctrina reciente del Tribunal Supremo en materia tributaria

contable

- II.** Cierre 2021. Primera aplicación de la reforma del Plan General Contable

legal-mercantil

- III.** Normativa y resoluciones relevantes en el ámbito legal
- IV.** Reseña de interés: Anteproyecto de Ley de creación y crecimiento de empresas, aprobado por la sesión del Consejo de Ministros de fecha 30 de noviembre de 2021

miscelánea

- V.** Calendario fiscal: diciembre

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.

EDITORIAL

En esta última Circular informativa del año 2021 dedicamos 1 artículo a temática fiscal, otro a temática contable y 2 a temática legal-mercantil.

El artículo de fiscal se dedica a reseñar dos recientes sentencias del Tribunal Supremo en las que resuelve en casación los siguientes temas: la consideración, en el Impuesto sobre Sociedades, de la compensación de Bases Imponibles Negativas como opción tributaria o no y la forma del cómputo del 3% para calcular el ajuar doméstico en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En el ámbito contable, dedicamos el artículo a recordar las normas transitorias incluidas en el Real Decreto 1/2021 de modificación del Plan General Contable. En dichas normas transitorias se regula la primera aplicación de dicha reforma, que se produce en el primer ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2021.

El primer artículo del apartado legal-mercantil se dedica a resumir las principales normas y resoluciones publicadas durante el pasado mes de noviembre.

Por último, en la reseña de interés se analiza el anteproyecto de ley de creación y crecimiento de empresas en el que se introducen modificaciones normativas orientadas a: (i) flexibilizar las condiciones necesarias para constituir una empresa; (ii) eliminar los obstáculos a las actividades económicas; (iii) la lucha contra la morosidad comercial; y (iv) mejorar el apoyo financiero al crecimiento comercial.

Aprovechamos esta ocasión para transmitirles nuestros mejores deseos para el próximo año 2022.

I. DOCTRINA RECIENTE DEL TRIBUNAL SUPREMO EN MATERIA TRIBUTARIA

Dos sentencias recientes del Tribunal Supremo (TS) resuelven, en casación, dos cuestiones que han sido objeto de discusión en los últimos años: la compensación de Bases Imponibles Negativas (BINs) en el Impuesto sobre Sucesiones y el cálculo del ajuar doméstico en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

1. Compensación de BINs

(Sentencia número 1404/2021, de 30 de noviembre de 2021, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo).

En esta sentencia el TS confirma el criterio establecido en la Audiencia Nacional (AN) conforme la compensación de las BINs no es una opción tributaria sino un derecho del contribuyente, por lo que puede compensar las BINs en una autoliquidación presentada fuera de plazo.

La decisión a adoptar en el recurso de casación es determinar si a través de una autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, presentada extemporáneamente, la obligada tributaria puede compensar sus BINs con las rentas positivas de los periodos impositivos siguientes.

Dispone el artículo 119.3 de la Ley General Tributaria (LGT) que "Las opciones que según la normativa Tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración".

El Tribunal Económico Administrativo Central ha considerado de manera reiterada que la compensación de bases imponibles negativas es una "opción tributaria" que los contribuyentes deben ejercitar en su declaración, con lo cual se niega la posibilidad de rectificar la autoliquidación presentada para incluir BINs o incluirlas en una presentación fuera de plazo.

La AN, en su sentencia de 29 de octubre de 2021, determinó que la compensación de las BINs no es una opción tributaria sino un derecho del contribuyente.

Ahora el TS llega a la misma conclusión.

El TS analiza el art. 119 LGT llegando a la conclusión que este artículo no contiene una definición de opción tributaria. Tampoco se define el concepto "opción tributaria" en ninguno de los reglamentos de desarrollo de la LGT, por lo que no resulta coherente anudar consecuencias económicas y jurídicas que pueden resultar altamente favorables para el contribuyente sobre la base de la indefinición y equivocidad que el ordenamiento tributario exhibe con relación a las opciones tributarias, alejadas de los parámetros de claridad y precisión exigible.

El TS concluye:

En el Impuesto sobre Sociedades y en los términos establecidos por la normativa del tributo, los obligados tributarios tienen el derecho a compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes, aún cuando la autoliquidación se presente de manera extemporánea, sin que la decisión de compensarlas o no, constituya una opción tributaria de las reguladas en el artículo 119.3 LGT.

2. Cálculo del ajuar doméstico

(Sentencia número 1242/2021, de 19 de octubre de 2021, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo).

El TS fija doctrina sobre qué elementos se incluyen en el ajuar doméstico.

La cuestión que se suscita en este recurso de casación consiste en:

“Determinar a efectos de la presunción que establece el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones sobre valoración del ajuar doméstico, qué elementos o bienes deben entenderse incluidos dentro del concepto de ajuar doméstico”.

“Artículo 15. Ajuar doméstico.

El ajuar doméstico formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el tres por ciento del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje.”

Concluye el TS que

“... la doctrina que debemos formar para esclarecer la interpretación procedente del artículo 15 LISD es la siguiente:

1. El ajuar doméstico comprende el conjunto de bienes muebles afectos al servicio de la vivienda familiar o al uso personal de causante, conforme a las descripciones que contiene el artículo 1321 del Código Civil, en relación con el artículo 4, Cuatro de la LIP, interpretados ambos en relación con sus preceptos concordantes, conforme a la realidad social, en un sentido actual.
2. En concreto, no es correcta la idea de que el tres por ciento del caudal relicto que, como presunción legal, establece el mencionado artículo 15 LISD, comprenda la totalidad de los bienes de la herencia, sino sólo aquéllos que puedan afectarse, por su identidad, valor y función, al uso particular o personal del causante, con exclusión de todos los demás.
3. Las acciones y participaciones sociales, por no integrarse, ni aun analógicamente, en tal concepto de ajuar doméstico, por amplio que lo configuremos, no pueden ser tomadas en cuenta a efectos de aplicar la presunción legal del 3 por ciento.
4. El contribuyente puede destruir tal presunción haciendo uso de los medios de prueba admitidos en Derecho, a fin de acreditar, administrativa o judicialmente, que determinados bienes, por no formar parte del ajuar doméstico, no son susceptibles de inclusión en el ámbito del 3 por 100, partiendo de la base de que tal noción sólo incluye los bienes muebles corporales afectos al uso personal o particular, según el criterio que hemos establecido.

En particular, no está necesitada de prueba la calificación de los bienes por razón de su naturaleza, que la Administración debe excluir. En otras palabras, sobre el dinero, títulos, los activos inmobiliarios u otros bienes incorporeales no se necesita prueba alguna a cargo del contribuyente, pues se trata de bienes que, en ningún caso, podrían integrarse en el concepto jurídico fiscal de ajuar doméstico, al no guardar relación alguna con esta categoría”.

II. CIERRE 2021. PRIMERA APLICACIÓN DE LA REFORMA DEL PLAN GENERAL CONTABLE

El pasado 30 de enero se publicó en el BOE el [Real Decreto 1/2021, de 12 de enero](#), por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, en adelante RD.

El citado RD contiene el régimen transitorio aplicable el primer ejercicio que se inicie a partir del 1 de enero de 2021, sobre:

1. Información a incluir en la Memoria de las Cuentas Anuales (DT 1ª)
2. Clasificación y valoración de los Instrumentos financieros (DT 2ª)
3. Modificaciones en materia de coberturas (DT 3ª)
4. Valoración de las Existencias (DT 4ª)
5. Reconocimiento de Ingresos por Ventas y Prestación de Servicios (DT 5ª)

A continuación, reseñamos los principales aspectos a tener en cuenta en la preparación del cierre contable de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2021 para empresas cuyo ejercicio económico coincida con el año natural.

1. Información a incluir en la Memoria de las Cuentas Anuales (DT 1ª)

1.1.	La empresa, con carácter general, está obligada a presentar las cuentas anuales (individuales y/o consolidadas) incluyendo la información comparativa, pero NO estará obligada a expresar de nuevo la información comparativa del ejercicio anterior (salvo determinadas excepciones).
1.2.	<p>En la Nota "Bases de presentación de las cuentas anuales", en relación con la NRV 9ª. Instrumentos financieros:</p> <p>a) Una conciliación en la fecha de primera aplicación entre cada clase de activos financieros y pasivos financieros, con la siguiente información:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.º La categoría de valoración inicial y el importe en libros determinado de acuerdo con la anterior normativa; y 2.º La nueva categoría de valoración y el importe en libros determinados de acuerdo con los nuevos criterios. <p>b) Información cualitativa que permita a los usuarios de las cuentas anuales comprender, como la empresa ha aplicado los nuevos criterios de clasificación de los activos financieros.</p> <p>c) Una descripción de los criterios que ha seguido la empresa en aplicación de la DT 2ª del RD y los principales impactos que tales decisiones hayan producido en su patrimonio neto.</p>

1.3.	<p>En la Nota "Bases de presentación de las cuentas anuales", en relación con las NRV 10.^a «Existencias» y 14.^a «Ingresos por ventas y prestación de servicios»:</p> <p>a) El importe por el que cada partida de los estados financieros se ve afectada por la primera aplicación de los nuevos criterios; y</p> <p>b) Una explicación de las razones de los cambios significativos que se hayan identificado.</p>
1.4.	<p>En el caso de entidades sin fines lucrativos que deban seguir las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, también deberán incluir la información anterior.</p>

2. Clasificación y valoración de los Instrumentos financieros (DT 2^a)

2.1.	<p>En general, las modificaciones de los criterios de clasificación y valoración de los instrumentos financieros se deberán aplicar de forma retroactiva, aplicando la NRV 22^a. «Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables», con las excepciones contenidas en esta DT 2^a.</p>
2.2.	<p>La clasificación y valoración se realizará teniendo en cuenta las circunstancias a 01.01.2021, con independencia de cómo gestionase la empresa sus activos financieros en periodos anteriores.</p>
2.3.	<p>La empresa podrá designar o revocar una calificación anterior de un activo o pasivo financiero a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias. Esta designación o revocación se deberá realizar de forma retroactiva.</p>
2.4.	<p>En el caso de activos o pasivos valorados a tipo de interés efectivo, si la aplicación retroactiva es impracticable, empresa tratará:</p> <p>a) El valor razonable del activo o pasivo financiero al final de cada periodo comparativo presentado como el coste amortizado de ese activo financiero o pasivo financiero si la empresa expresa de nuevo periodos anteriores; y</p> <p>b) El valor razonable del activo financiero o del pasivo financiero en la fecha de primera aplicación como el nuevo coste amortizado de ese activo financiero o pasivo financiero.</p>
2.5.	<p>Si la empresa opta por expresar de nuevo la información comparativa y valora un contrato híbrido por primera vez a valor razonable, el valor razonable del contrato híbrido al inicio del ejercicio anterior será la suma de los valores razonables de los componentes en esa fecha (es decir del instrumento principal no derivado y del derivado implícito).</p>

2.6.	Reglas opcionales:	
	a)	Una vez realizada la clasificación de los activos financieros, la clasificación resultante deberá aplicarse prospectivamente.
	b)	<ul style="list-style-type: none"> • El valor en libros al cierre del ejercicio anterior de los activos y pasivos financieros que deban seguir el criterio del coste amortizado se considerará su coste amortizado al inicio del ejercicio. • El valor en libros al cierre del ejercicio anterior de los activos y pasivos financieros que deban seguir el criterio del coste o coste incrementado se considerará su coste o coste incrementado al inicio del ejercicio. • Las ganancias y pérdidas acumuladas directamente en el patrimonio neto se ajustarán contra el valor en libros del activo.
	c)	<ul style="list-style-type: none"> • En el caso de designaciones y/o revocaciones de un activo o pasivo financiero a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, la diferencia entre el valor razonable de estos instrumentos financieros y el valor en libros al cierre del ejercicio anterior se contabilizará en una cuenta de reservas. • Los instrumentos de patrimonio incluidos en la cartera de activos financieros mantenidos para la venta se reclasificarán a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en patrimonio neto, salvo que la empresa decida su incorporación a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, en cuyo caso la ganancia o pérdida acumulada se contabilizará en una cuenta de reservas.
	d)	<p>Los activos y pasivos financieros valorados por primera vez a valor razonable, su importe se calculará al inicio del ejercicio.</p> <p>Cualquier diferencia con el valor en libros al cierre del ejercicio anterior se contabilizará en una cuenta de reservas o como un ajuste por cambio de valor si el activo se incluye en la categoría de activos a valor razonable con cambios en patrimonio neto.</p>
	e)	No será necesario adaptar la información comparativa a los nuevos criterios, sin perjuicio de que sea preciso realizar para mostrar los saldos del ejercicio anterior ajustados a los nuevos criterios de presentación.

3. Modificaciones en materia de coberturas (DT 3ª)

3.1.	Al inicio del ejercicio, la empresa puede elegir, como su política contable, seguir aplicando los criterios establecidos en el apartado 6 «Coberturas contables» NRV 9.ª «Instrumentos financieros». Si la empresa opta por esta política contable, la aplicará a todas sus relaciones de cobertura.
3.2.	La empresa aplicará los criterios para la contabilidad de coberturas aprobados por este RD de forma prospectiva.
3.3.	Las relaciones de cobertura que cumplan los requisitos de contabilidad anteriores a la modificación y también cumpla los nuevos criterios, se considerarán como continuación de las relaciones de cobertura.
3.4.	<p>En el caso de aplicación inicial de los requerimientos de coberturas aprobados por este RD, la empresa:</p> <p>a) Puede comenzar a aplicar dichos requerimientos desde el mismo momento en que cese de utilizar los anteriores requerimientos de la contabilidad de coberturas; y</p> <p>b) Considerará la razón de cobertura de acuerdo con la normativa anterior como el punto de partida para reequilibrar la razón de cobertura de una relación de cobertura que continúa, si procede. Cualquier ganancia o pérdida de este reequilibrio se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias.</p>
3.5.	En los supuestos excepcionales en que la empresa deba interrumpir la contabilidad de coberturas porque no se cumplan los requisitos establecidos en la norma, los ajustes por cambios de valor acumulados en el patrimonio neto se reclasificarán a una cuenta de reservas, y el valor en libros de los activos y pasivos afectados al cierre del ejercicio anterior se considerará su valor en libros a los efectos de aplicar los criterios establecidos en la DT 1ª.

4. Valoración de las Existencias (DT 4ª)

4.1.	Las modificaciones en materia de valoración de existencias [1] se deberán aplicar de forma retroactiva, de conformidad con lo dispuesto en la NRV 22.ª «Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables».
4.2.	La fecha de primera aplicación será el comienzo del primer ejercicio que se inicie a partir de 01.01.2021

[1] Las existencias se continúan valorando según el criterio general (precio de adquisición o coste de producción).

Exclusivamente las empresas que sean intermediarios, que comercialicen existencias cotizadas, se podrán valorar (voluntariamente) según un criterio alternativo (valor razonable – costes de ventas)

NOTA: El ICAC no ha establecido una cuenta específica para recoger los aumentos o disminuciones de valor.

5. Reconocimiento de Ingresos por Ventas y Prestación de Servicios (DT 5ª) [2]

<p>5.1.</p>	<p>Las modificaciones en materia de reconocimiento de Ingresos por Ventas y Prestación de Servicios, se deberán aplicar de forma retroactiva, de conformidad con lo dispuesto en la NRV 22.^a «Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables», aplicando alguna de las dos opciones contenidas en esta DT.</p>
<p>5.2.</p>	<p>2. Si la empresa decide expresar de nuevo la información comparativa puede utilizar una o más de las siguientes soluciones prácticas al aplicar los nuevos criterios de forma retroactiva de acuerdo con el apartado 1:</p> <p>a) Para contratos terminados, la empresa no necesita expresar de nuevo los contratos que comiencen y terminen dentro del ejercicio anterior, o que estuvieran terminados al inicio del ejercicio anterior.</p> <p>b) Para contratos terminados que tengan contraprestación variable, la empresa puede utilizar el precio de la transacción en la fecha en que se completó el contrato, en lugar de estimar los importes de contraprestación variable al cierre del ejercicio anterior;</p> <p>c) Para contratos modificados antes del inicio del ejercicio anterior, la empresa no está obligada a expresar de nuevo de forma retroactiva el contrato por esas modificaciones.</p>
	<p>Adicionalmente, en la nota «Bases de presentación de las cuentas anuales» se incluirá la siguiente información:</p> <p>1.^o las soluciones que se han utilizado; y</p> <p>2.^a en la medida en que sea razonablemente posible, una evaluación cualitativa del efecto estimado de la aplicación de cada una de dichas soluciones.</p>

[2] Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

Etapas para el reconocimiento de ingresos según el enfoque del balance:

- 1º: Identificar el contrato/s con el cliente;
- 2º: Identificar la/s obligación/nes a cumplir con el contrato (normalmente transferir bienes o prestar servicios);
- 3º: Determinar el importe de la/s transacción/nes o contraprestación;
- 4º: Asignar el precio o importe de la/s transacción/nes
- 5º: Reconocer el ingreso por actividades ordinarias cuando la empresa cumpla las obligaciones comprometidas.

5.3.	<p>3. Si la empresa decide no expresar de nuevo la información comparativa podrá optar por aplicar los nuevos criterios de forma retroactiva únicamente a los contratos que no estén terminados el 01.01.2021.</p> <p>La empresa podrá usar la solución práctica regulada en la letra c) del apartado anterior:</p> <p>1.º para todas las modificaciones de contratos que tengan lugar antes de la fecha de inicio del ejercicio anterior, o;</p> <p>2.ª para todas las modificaciones de contratos que tengan lugar antes de la fecha de primera aplicación.</p> <p>En tal caso, la solución práctica deberá extenderse a todos los contratos de acuerdo con el principio de uniformidad.</p>
	<p>Adicionalmente, en la nota «Bases de presentación de las cuentas anuales» se informará de su uso y en la medida en que sea razonablemente posible se incluirá una evaluación cualitativa del efecto estimado de su aplicación.</p>
5.4.	<p>Como solución práctica alternativa, la empresa podrá optar por seguir los criterios en vigor hasta el 31.12.2020 en los contratos que no estén terminados en la fecha de primera aplicación.</p>

III. NORMATIVA Y RESOLUCIONES RELEVANTES EN EL ÁMBITO LEGAL

A continuación, les señalamos la normativa relevante dictada y/o publicada durante el mes de noviembre de 2021:

- *REAL DECRETO-LEY 24/2021, de 2 de noviembre, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de bonos garantizados, distribución transfronteriza de organismos de inversión colectiva, datos abiertos y reutilización de la información del sector público, ejercicio de derechos de autor y derechos afines aplicables a determinadas transmisiones en línea y a las retransmisiones de programas de radio y televisión, exenciones temporales a determinadas importaciones y suministros, de personas consumidoras y para la promoción de vehículos de transporte por carretera limpios y energéticamente eficientes.* El presente Real Decreto-Ley transpone las directivas de la Unión Europea en materia de (i) bonos garantizados, distribución transfronteriza de organismos de inversión colectiva, datos abiertos y reutilización de la información del sector público, (ii) ejercicio de derechos de autor y derechos afines aplicables a determinadas transmisiones en línea y a las retransmisiones de programas de radio y televisión, (iii) exenciones temporales a determinadas importaciones y suministros, de personas consumidoras y para la promoción de vehículos de transporte por carretera limpios y energéticamente eficientes.
- *REAL DECRETO 1041/2021, de 23 de noviembre, por el que se modifican el Real Decreto 2606/1996, de 20 de diciembre, sobre fondos de garantía de depósitos de entidades de crédito; y el Real Decreto 1012/2015, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 11/2015, de 18 de junio, de recuperación y resolución de entidades de crédito y empresas de servicios de inversión, y por el que se modifica el Real Decreto 2606/1996, de 20 de diciembre, sobre fondos de garantía de depósitos de entidades de crédito.* El presente Real Decreto transpone la Directiva 2019/879, por la que se modifica la Directiva 2014/59/UE en relación con la capacidad de absorción de pérdidas y de recapitalización de las entidades de crédito y empresas de servicios de inversión, así como la Directiva 98/26/CE, y modifica el Real Decreto 2606/1996 sobre Fondos de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito. Asimismo, modifica el Real Decreto 1012/2015 por el que se desarrolla la Ley 11/2015 de recuperación y resolución de entidades de crédito y empresas de servicios de inversión, y por el que se modifica el Real Decreto 2606/1996 sobre Fondos de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito, adaptándose el Real Decreto, con carácter general, a la nueva terminología empleada por la Directiva (UE) 2019/879. Adicionalmente, se establecen los criterios técnicos para el cálculo del importe máximo distribuible a efectos de las restricciones en materia de distribuciones en caso de que una entidad no cumpla con los requisitos combinados de colchones de capital evaluados en conjunción con el MREL.
- *REAL DECRETO-LEY 27/2021, de 23 de noviembre, por el que se prorrogan determinadas medidas económicas para apoyar la recuperación.* El presente Real Decreto-Ley adopta determinadas medidas entre las que incluyen medidas de apoyo a autónomos y empresas. Amplía la vigencia de las líneas de avales otorgadas por el Gobierno a través del ICO y otros organismos para paliar los efectos causados por la pandemia, prorroga el régimen de autorización previa de determinadas inversiones extranjeras y extiende las medidas en el ámbito concursal hasta el 30 de junio de 2022. Por otra parte, se mantienen vigentes hasta el 30 de junio de 2022 los fondos de recapitalización de empresas gestionados por la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI) y COFIDES ([Ver circular extraordinaria publicada al respecto](#)).
- *ORDEN ICT/1307/2021, de 24 de noviembre, por la que se acuerda la tramitación de urgencia de las convocatorias de concesión de subvenciones correspondientes a la línea de ayudas para el apoyo a mercados, zonas urbanas comerciales, comercio no sedentario y canales cortos de comercialización, la línea de ayudas para el apoyo de la actividad comercial en zonas rurales y la*

línea de ayudas para el fortalecimiento de la actividad comercial en zonas turísticas, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

- *INSTRUCCIÓN 1/2021, de 2 de noviembre, de la Agencia Española de Protección de Datos, por la que se establecen directrices respecto de la función consultiva de la Agencia, de conformidad con el Reglamento (UE) 2016/679, del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y la libre circulación de esos datos, la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, y el Estatuto de la Agencia Española de Protección de Datos, aprobado por el Real Decreto 389/2021, de 1 de junio.*

A continuación, les relacionamos una serie de resoluciones judiciales y administrativas en el ámbito mercantil dictadas y/o publicadas durante el mes de noviembre que consideramos de especial interés:

1. Mercantil

- *Sentencia de 26 de octubre de 2021, de la Sala Primera del Tribunal Supremo, núm. 726/2021, sobre la prohibición de la asistencia financiera y el concurso de acreedores.* En sede de calificación concursal (artículo 442 TRLCo), el TS viene entendiendo que se pueden juzgar todas las conductas subsumidas en el tipo general (actual artículo 443 TRLCo) al margen de la antelación con que se realizaron respecto de la declaración de concurso, siempre y cuando se colmen las exigencias de relevancia y adecuación, indicando que tal posibilidad de buscar conductas más allá de los dos años anteriores a la declaración de concurso no se ve afectada ni por el plazo de prescripción de las acciones de responsabilidad de los administradores ni por la de la prescripción de los delitos de insolvencia punible. El TS considera que en sede concursal no son de aplicación los plazos de prescripción de las acciones de responsabilidad de los administradores o la de los delitos de insolvencia punible. El TS concluye, confirmando la sentencia recurrida, que se incurrió en una irregularidad contable al no haberse contabilizado como minoración patrimonial la asistencia financiera prestada por la concursada a su matriz, habida cuenta el importe del crédito, su origen, su antigüedad y consiguientemente el tiempo transcurrido, ligado a la dificultad de la matriz de generar flujos para poder restituirlo, siendo evidente la relevancia de la irregularidad, en cuanto no reflejar en la contabilidad una minoración patrimonial de 5.884.000.- €, en atención al tamaño de la sociedad, por cuanto distorsionaba gravemente su imagen de solvencia, su situación patrimonial y financiera.
- *Sentencia de 15 de noviembre de 2021, de la Sala Primera del Tribunal Supremo, núm. 783/2021, sobre los efectos de la ejecución forzosa de una hipoteca sobre local comercial en el que existe contrato de arrendamiento en vigor.* El TS analiza cuales son los efectos de la ejecución forzosa de una hipoteca sobre local comercial en el que hay un contrato de arrendamiento en vigor, celebrado en fecha posterior a la inscripción de la hipoteca y sin que conste inscrito el mismo en el Registro de la Propiedad. El TS tras excluir la aplicación de los artículos 13 y 29 de la LAU, estima aplicable el régimen general de los artículos 1.549 y 1.571 del CC, llegando a la conclusión de que el adjudicatario del local comercial en ejecución forzosa de garantía hipotecaria ostenta un derecho de opción, pudiendo elegir entre subrogarse en la posición contractual del arrendador (permitiendo así su continuación y haciendo suyas las rentas), o solicitar la extinción del arrendamiento por desaparición del derecho de propiedad del arrendador (poniendo así fin al contrato que se verá afectado en tal caso por la ejecución forzosa), precisando la exigencia del carácter inequívoco del consentimiento tácito cuando su consecuencia, en caso de estimarse como una manifestación de una declaración de voluntad, es una renuncia de derechos.
- *Sentencia de 23 de noviembre de 2021, de la Sala Primera del Tribunal Supremo, núm. 800/2021, sobre prescripción del cobro de comisiones en el Contrato de Agencia.* El TS dictamina que en los contratos de tracto sucesivo, como puede ser el de agencia, de conformidad con lo establecido en

el artículo 1967 del CC, el comienzo del plazo de prescripción para la reclamación de la retribución de los distintos servicios singulares que devenguen una comisión será la terminación de cada uno de esos servicios, por lo que considera que el inicio del cómputo del plazo de prescripción para la reclamación de las comisiones por parte del agente no es la finalización del contrato de agencia sino la fecha de finalización del servicio que causó la comisión en cuestión.

- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia, Sección 9ª, de fecha 13 de julio de 2021, núm. 914/2021, sobre la extensión de hipoteca sobre bienes muebles que se hallen permanentemente incorporados en la finca hipotecada.* La Sala, revisada la doctrina de la Sala Primera del Tribunal Supremo en interpretación del artículo 111 de la Ley Hipotecaria, comparte con la sentencia apelada que la extensión del derecho real de hipoteca sobre los bienes muebles no opera de forma automática, debiéndose prestar atención al concreto pacto de extensión de la garantía hipotecaria y a las concretas circunstancias de cada caso, aun no siendo necesaria la total y absoluta identificación de los bienes a los que alcanza la extensión de la garantía hipotecaria, esto es, que la simple remisión al artículo 111 de la Ley Hipotecaria "no incluye per se la maquinaria existente en la finca hipotecada", así como que "no puede extenderse la protección del artículo 34 de la Ley Hipotecaria a los inmuebles por destino que no figuraban inscritos en el Registro como pertenecientes al deudor hipotecario".
- *Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15ª, de fecha 27 de julio de 2021, núm. 9493/2021, sobre responsabilidad del administrador por deudas sociales y COVID.* Se ejercita por la parte actora una acción de reclamación de cantidad contra la mercantil HMT y, acumuladamente, una acción individual (artículo 241 LSC) y objetiva (artículo 367 LSC) de responsabilidad contra su administrador, a los efectos de que responda solidariamente de la deuda contraída por la sociedad HMT en el ejercicio de su cargo, por cuanto considera que el administrador no actuó diligentemente en la liquidación ordenada de la empresa ocasionando la imposibilidad al acreedor de cobrar su crédito. Asimismo, considera que antes de contraer la deuda que se reclama, HMT ya estaba incurso en causa de disolución por cese de actividad y por pérdidas que habían aflorado la causa legal de disolución de la misma (patrimonio neto por debajo del 50% del capital social). La Audiencia Provincial concluye que la existencia de una prórroga en la obligación formal de formulación y depósito de las cuentas con ocasión de la declaración del estado de alarma en marzo de 2020 no elimina la presunción del artículo 367.2 LSC, ni la obligación del demandado de acreditar que al tiempo de contraer las obligaciones la sociedad no estaba incurso en causa de disolución, por lo que dictamina la responsabilidad del administrador de HMT por incumplimiento de su deber de no contraer más deudas una vez aflorada la causa legal de disolución por pérdidas.
- *Auto Juzgado de lo Mercantil núm. 1 de A Coruña, núm. 15/2020, de fecha 26 de julio de 2021, para la autorización judicial de la transmisión de unidades productivas y la cancelación de cargas.* En el presente Auto se autoriza la transmisión de unidades productivas de la concursada a favor de la ofertante en las condiciones de oferta especificadas en escrito presentado por Administración Concursal, confirmando la existencia de sucesión de empresa y acordando la cancelación de cargas y gravámenes existentes en una finca registral, incluso ordenando la cancelación de anotaciones preventivas de embargo a favor de la TGSS. El Juzgado de lo Mercantil destaca de la regulación contenida en el artículo 214.1 TRLC las previsiones que habrán de observarse en la transmisión de bienes o derechos afectos sin subsistencia de garantía pero que se integran en una unidad productiva de la concursada, tales como que (i) únicamente habrá de recabarse la conformidad de los acreedores privilegiados si el precio a percibir por éstos no alcanzase el valor de la garantía, reconociéndose a estos acreedores un derecho de veto que frustrará la enajenación del bien afecto como elemento integrante de la unidad productiva si no se lograra la aquiescencia de la "mayoría reforzada del pasivo afectado", esto es, del 75% de los acreedores privilegiados con derecho de ejecución separada que pertenezcan a la misma clase del "pasivo privilegiado especial" afectado por la transmisión; (ii) serán considerados "acreedores con privilegio especial que tengan derecho de

ejecución separada” aquellos acreedores que, “en abstracto”, ostenten este derecho según la legislación concursal, aunque no lo hubiesen ejercitado con anterioridad a la apertura de la fase de liquidación; (iii) el derecho de veto es absoluto y opera con independencia de cuál sea el método utilizado para la realización de la unidad productiva; y (iv) si el precio a percibir fuese igual o superior al valor de la garantía, no será preciso recabar el consentimiento de los acreedores privilegiados afectados. Finalmente, el Juzgado de lo Mercantil considera perfectamente compatible la cancelación por purga de cargas de naturaleza real que en términos generales prevé el artículo 149.5 TRLC con la cancelación de las cargas posteriores que en cualquier ejecución forzosa se produce como consecuencia de la adjudicación de los bienes objeto de la ejecución, pues, de realizarse la venta con subsistencia del gravamen, impediría de facto la realización de los bienes, puesto que difícilmente nadie pujaría si la adquisición conlleva que se mantenga la responsabilidad por la deuda tributaria que sería asumida por el adquirente.

- *Sentencia Juzgado de lo Mercantil núm. 1 de Madrid, de fecha 27 de septiembre de 2021, sobre la revocación de doctrina de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP) relativa a la limitación de las facultades de administración de un consejero delegado.* La sentencia revoca la Resolución de la DGSJFP de fecha 10 de febrero de 2021 por la cual se rechaza la inscripción de una designación de consejero delegado a quien se conceden todas las facultades legal y estatutariamente delegables pero con la previsión de que las facultades delegadas cuyo contenido económico resultara superior a un millón de euros por operación únicamente podrían ser ejercitadas, de forma mancomunada, con alguna de las dos personas que se indicaban, por cuanto, según reza la DGSJFP, *“una limitación como la cuestionada en el presente caso puede tener una eficacia meramente interna (en el ámbito de la exigencia de responsabilidad que la sociedad pudiera hacer valer frente al consejero delegado que se hubiese extralimitado). Por ello, ningún obstáculo existiría para inscribir dicha limitación si en el acuerdo de delegación quedara siempre a salvo expresamente lo dispuesto en el Artículo 234 LSC”.* El Juzgado revoca dicha Resolución por cuanto considera que (i) el artículo 234 LSC establece la ineficacia de tales limitaciones inscritas frente a terceros, lo que presupone la posibilidad de inscripción con efectos puramente internos, y que (ii) no es exigible para acceder a la inscripción que se salve de modo expreso la vigencia del artículo 234 LSC. *“Siendo el poder de representación del Consejo delegable, no se aprecia razón que impida que esa delegación haya de ser “plena e indivisible” y no pueda, en un caso como el presente, hacerse en uno de los miembros para determinadas operaciones y en otro (u otros, en actuación mancomunada) para operaciones que rebasen un determinado umbral.”*
- *Resolución de 4 de octubre de 2021, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador mercantil y de bienes muebles II de Las Palmas de Gran Canaria, por la que se suspende la inscripción de la escritura de constitución de una sociedad.* Se dirime el recurso interpuesto contra la calificación negativa del registrador mercantil de Las Palmas de Gran Canaria por la que se suspende la inscripción de la escritura de constitución de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, por deberse decidir sobre la inscripción o no de la disposición de sus Estatutos Sociales según la cual las Juntas Generales deberán ser convocadas mediante carta remitida por correo certificado con acuse de recibo y con una antelación de quince días, salvo para los casos de transformación, fusión, cesión y escisión. A juicio del Registrador, tal disposición no es inscribible porque no deja a salvo lo establecido en el artículo 98 de la LME, que para el traslado internacional del domicilio social no remite al posible régimen convencional previsto en los estatutos, sino que impone la convocatoria mediante anuncio en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil» y en uno de los diarios de gran circulación en la provincia en la que la sociedad tenga su domicilio, con dos meses de antelación como mínimo a la fecha prevista para la celebración de la junta. En este expediente, la DGSJFP desestima el recurso al entender que dado el carácter inderogable de la previsión del artículo 98 de la LME, así como la exigencia de claridad y precisión de los asientos registrales en función del alcance «erga omnes» de

sus pronunciamientos, no puede accederse a la inscripción de la cláusula discutida que, generaría en conexión con la presunción de exactitud y validez del contenido del Registro la duda sobre cuál sería la forma y la antelación requeridas para convocar una junta general que deba decidir sobre el traslado internacional del domicilio social.

- *Resolución de 13 de octubre de 2021, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la negativa del registrador mercantil y de bienes muebles XV de Barcelona a depositar las cuentas anuales de una sociedad. Se debate si es posible depositar en el Registro Mercantil, sin acompañar informe de auditoría, las cuentas anuales del ejercicio 2020 de una S.L. no obligada legalmente a verificación contable, pero que cuenta en su hoja registral con una inscripción de nombramiento de auditor «para todos aquellos actos de la sociedad en los cuales sea necesaria la actuación de un auditor de cuentas»; y con la inscripción, de fecha 7 de abril de 2021, de aumento de capital social con cargo a reservas, cuyo balance fue auditado, el día 13 de noviembre de 2020, por el auditor inscrito. La DGSJFP desestima el recurso al entender que como la operación de aumento se ha producido en el año 2020, mismo año del nombramiento, y el auditor que ha verificado ese balance no puede ser nombrado sólo para esa operación específica, sino que debe ser el que audite las cuentas anuales, para depositar las cuentas del ejercicio 2020 es necesario acompañar el informe del auditor.*
- *Resolución de 25 de octubre de 2021, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador mercantil y de bienes muebles de Salamanca, por la que se resuelve no practicar la inscripción de determinados acuerdos sociales relativos a la incorporación de nuevos socios, elevados a público en escritura. En el presente expediente, relativo a la incorporación de nuevos socios en una Agrupación de Interés Económico (AIE), la DGSJFP debate sobre si la actividad a desarrollar por la AIE no tiene un carácter auxiliar con respecto a las desplegadas por los socios personas jurídicas que resultan de sus respectivos objetos sociales, ni puede determinarse si se corresponde con la profesión o actividad de los nuevos socios personas físicas. En este defecto, concluye la DGSJFP que la relevancia del objeto social o de la actividad desarrollada por los socios se reduce a comprobar su falta de coincidencia con el de la propia agrupación, revocando parcialmente la calificación negativa del Registrador en este aspecto. En cuanto al segundo de los defectos, el cual versa sobre la falta de mención en escritura a la condición de empresarios o profesionales liberales de los socios personas físicas, ni el sector de actividad al que se dedican, la DGSJFP hace referencia a la Resolución de 24 de mayo de 1993, la cual establece que según el art. 160 del Reglamento Notarial, “las circunstancias de profesión” pueden expresarse en la escritura “por lo que resulte de las declaraciones de los otorgantes”, y que el RRM, al regular el acceso al Registro Mercantil de las AIE, no exige ningún otro requisito específico de prueba de la condición empresarial o profesional de las personas físicas que la integran; además, el art. 89 del mencionado RRM, que exige la presentación de la declaración de comienzo de actividad, está contemplando un supuesto concreto -la práctica de la primera inscripción del empresario individual-, cuyos requisitos no hay base para generalizarlos o extenderlos a supuestos distintos». Por tanto, este defecto es confirmado por la DGSJFP.*

2. Laboral

- *Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 20 de octubre de 2021, núm. 1041/2021, sobre teletrabajo. No existe vulneración del derecho fundamental a la libertad sindical -ni de cualquier otro derecho fundamental- en la conducta empresarial consistente en no negociar la progresiva reincorporación presencial de los trabajadores que prestan sus servicios en la modalidad de teletrabajo.*

No existe norma alguna que imponga a la empresa la obligación de negociar una medida de estas características, encontrándose ésta dentro de sus facultades ordinarias de dirección. La reincorporación presencial no es una alteración sustancial del modo de prestar servicios; antes al

contrario, es la restitución de las condiciones ordinarias vigentes con anterioridad a la situación provocada por la pandemia de Covid-19.

- *Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Social, de 22 de octubre de 2021, núm. 222/2021, sobre códigos de vestimenta de los trabajadores.* Los vigilantes de seguridad de una cadena de centros comerciales no pueden prescindir de la corbata durante los meses de verano. La Orden Ministerial INT/318/2011 deja al arbitrio de la empresa la composición del atuendo de los vigilantes de seguridad, siendo el único límite la dignidad del trabajador.
- *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, Sala de lo Social, de 30 de noviembre de 2020, núm. 478/2020, sobre representantes legales de los trabajadores.* La Sala determina que la excedencia forzosa para el ejercicio de un cargo público imposibilita la labor representativa de los representantes legales de los trabajadores, asimilándose su situación a una revocación del mandato por la vía del artículo 67.5 del Estatuto de los Trabajadores.
- *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia, Sala de lo Social, de 9 de marzo de 2021, núm. 224/2020, sobre el plazo de caducidad de la acción de despido.* En caso de que se interponga la demanda judicial con anterioridad a la presentación de la papeleta de conciliación -presentada fuera del plazo de caducidad de veinte días-, ha de prevalecer el día en que se interpuso la demanda, de conformidad con el principio *pro actione*. El carácter "previo" de la conciliación no debe hacer decaer la acción, bastando con que el acto se celebre con anterioridad al día señalado para la vista del juicio.
- *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid, Sala de lo Social, de 18 de junio de 2021, núm. 609/2021, sobre despido de trabajadoras embarazadas.* La nulidad del despido de una trabajadora embarazada sin que concurra ni haya sido demostrada causa alguna no queda limitada a la "aséptica" nulidad objetiva del artículo 55.5 del Estatuto de los Trabajadores. En esta situación, la nulidad deberá declararse por haberse tomado la decisión del despido en flagrante incumplimiento del artículo 14 de la Constitución, concurriendo una verdadera discriminación por razón de sexo, con la indemnización por daños y perjuicios que ello conlleva.

IV. RESEÑA DE INTERÉS: ANTEPROYECTO DE LEY DE CREACIÓN Y CRECIMIENTO DE EMPRESAS, APROBADO POR LA SESIÓN DEL CONSEJO DE MINISTROS DE FECHA 30 DE NOVIEMBRE DE 2021

El Consejo de Ministros (en lo sucesivo el "Consejo de Ministros") en el marco de las reformas acordadas con la Unión Europea y que se recogen en el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia para acogerse a los denominados fondos Next-Gen ha aprobado el Anteproyecto de Ley de Creación y Crecimiento de Empresas (en lo sucesivo "Anteproyecto de Ley Crece y Crea"). En dicho Anteproyecto se introducen modificaciones normativas orientadas a: (i) flexibilizar las condiciones necesarias para constituir una empresa; (ii) eliminar los obstáculos a las actividades económicas; (iii) la lucha contra la morosidad comercial; y (iv) mejorar el apoyo financiero al crecimiento empresarial.

A modo de resumen las medidas más relevantes que se han avanzado de dicho anteproyecto serían las siguientes:

- Se habilita la posibilidad de constituir una sociedad de responsabilidad limitada con un capital social mínimo de un (1) euro, frente a los tres mil (3.000) euros que se exigen en la actualidad.

Sin perjuicio de lo anterior, las empresas de sociedad limitada que obtén por disponer de un capital social inferior a la cifra de 3.000 euros, deberán destinar, al menos, el 20% de sus beneficios a la partida de reserva legal hasta que la suma del capital social y de la reserva legal, sea igual o superior a la cifra de 3.000 euros.

En caso de disolución de la sociedad sin que se puedan satisfacer las deudas con el patrimonio resultante, los socios deberán responder, con carácter solidario, de la diferencia entre el capital social suscrito y la cifra de 3.000 euros.

Además, se permitiría que la constitución de dichas sociedades se lleve a cabo por medios exclusivamente telemáticos, y en un plazo máximo de 10 días laborales, sin que se tenga que acudir a una notaría u a otro organismo público.

Para ello, se impulsará la utilización del sistema CIRCE (Centro de Información y Red de Creación de Empresas) y el Due (Documento Único Electrónico), así como se promoverá que la totalidad de los Notarios estén disponibles a través de la plataforma de la Agencia Electrónica Notarial.

El plazo máximo anteriormente indicado de 10 días laborales también aplicaría para cualquier modificación societaria que afectase a dicha sociedad, tales como aumentos o reducciones de capital.

- El Anteproyecto de Ley Crece y Crea incorpora medidas para incentivar instrumentos de financiación alternativas a la clásica financiación bancaria, tales como el *crowdfunding*, la inversión colectiva y el capital riesgo.

Se impulsa, por tanto, el capital riesgo, ampliándose el tipo de empresas en las que este tipo de vehículos inversores pueden invertir.

- El Anteproyecto de Ley Crece y Crea establece que las empresas que no cumplan con el plazo de pago, actualmente de 60 días improrrogables desde la fecha de entrega de las mercancías o de la prestación del servicio, no podrán solicitar las ayudas contempladas en el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

Con la finalidad de poder monitorizar la evaluación de los datos de pago y para promover las buenas prácticas en este ámbito se ha acordado crear, en un plazo de seis meses desde que se apruebe el Anteproyecto por las Cortes Generales, el Observatorio de Morosidad Nacional.

Por último, mencionar que el Anteproyecto de Ley Crece y Crea ha introducido medidas tales como la obligación de expedir y enviar facturas electrónicas a todas las empresas y autónomos en sus relaciones comerciales, todo ello con la finalidad de luchar contra la morosidad y el retraso en el pago por encima de los 60 días establecidos por la legislación aplicable.

V. CALENDARIO FISCAL: DICIEMBRE

Diciembre 2021						
L	M	X	J	V	S	D
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

20 de diciembre

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Noviembre 2021. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

Pagos fraccionados sociedades y establecimientos permanentes de no residentes

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

IVA

- Noviembre 2021. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Noviembre 2021. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Noviembre 2021: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Septiembre 2021. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Noviembre 2021: 548, 566, 581

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Noviembre 2021. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Pago fraccionado: 584
- Año 2020. Declaración informativa anual operaciones con contribuyentes: 591

IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Noviembre 2021: 604

30 de diciembre

IVA

- Noviembre 2021. Autoliquidación: 303
- Noviembre 2021. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Noviembre 2021. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

31 de diciembre

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2022 y sucesivos: 036/037

IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2022 y sucesivos: 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2022 y sucesivos: 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2022 y 20223 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2022: sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2022: 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2022, 2023 y 2024: 036/037

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.