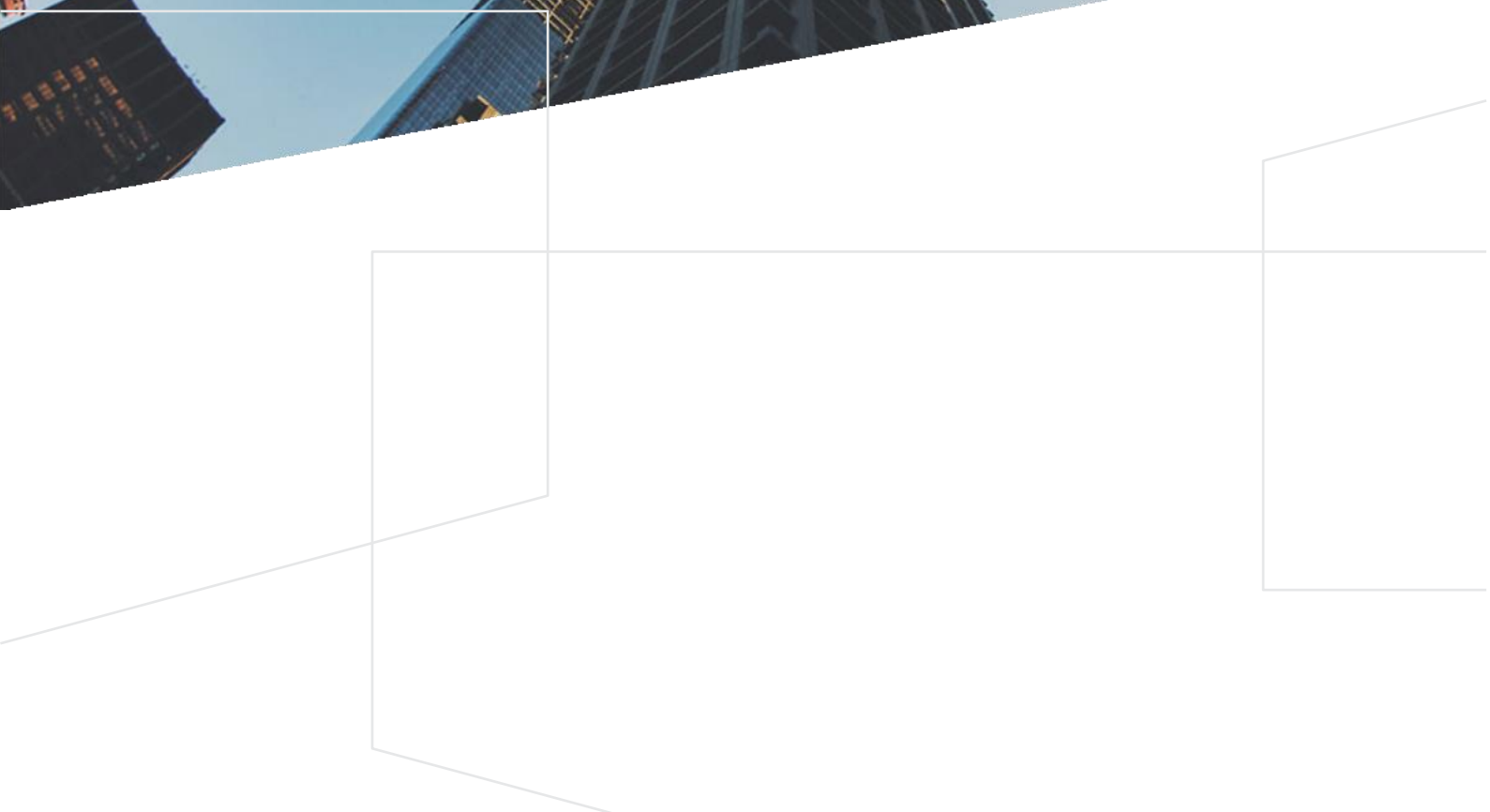




ADD

ETL
GLOBAL
Tax · Legal

NEWSLETTER FISCAL NOVIEMBRE 2023





EDITORIAL

En esta Newsletter de novedades fiscales correspondiente al mes de noviembre de 2023 incluimos los siguientes artículos:

- i.** Modelo 232. Información de operaciones con personas o entidades vinculadas. Especial referencia a las entidades de reducida dimensión (ERD)
- ii.** Planificación fiscal IRPF 2023
- iii.** IVA. Solicitudes que deben realizarse durante el mes de noviembre a la AEAT.
- iv.** Tribunal Supremo. Deducciones por I+D+i del Impuesto sobre Sociedades
- v.** Constitucionalidad del Impuesto Temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas.
- vi.** Calendario fiscal: noviembre 2023
- vii.** Calendario fiscal: diciembre 2023

Nuestro primer artículo hace referencia a la presentación de la declaración informativa de operaciones vinculadas (modelo 232). La deben presentar en noviembre todas las empresas que cierran su ejercicio social a 31 de diciembre.

Dedicamos el segundo artículo a la consideración de temas de interés que pueden tener incidencia en la liquidación del IRPF de 2023 y que, en su caso, pueden comportar decisiones a adoptar antes del 31 de diciembre.

Determinadas opciones en materia de IVA requieren que el contribuyente presente solicitudes o comunicaciones durante el mes de noviembre, para que las mismas surtan efectos a partir del próximo año. Nuestro tercer artículo las resume.

Nos hacemos eco en el cuarto artículo a posicionamientos del Tribunal Supremo que afectan a controversias recientemente generadas en materia de deducciones sobre I+D+i.

Por último, el quinto artículo se dedica al reciente posicionamiento del Tribunal Constitucional sobre la constitucionalidad del Impuesto sobre la Grandes Fortunas.

Esperamos que todas estas informaciones sean de su interés.

Gracias.

Un saludo.



MODELO 232. INFORMACIÓN DE OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS. ESPECIAL REFERENCIA A LAS ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSIÓN (ERD)

1. Obligación de documentar las operaciones realizadas con partes vinculadas:

Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado.

Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación específica cuyo contenido, simplificado o completo, se establece en el artículo 16 del RIS:

OPERACIONES VINCULADAS		DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA DEL CONTRIBUYENTE		
Conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada > 250.000 €		ERD INCEN (n-1) < 10 millones de €	INCEN (n) < 45 millones de €	INCEN (n) ≥ 45 millones de €
Operaciones no específicas		SIMPLIFICADA (art 18.3.LIS y 16.4 RIS) (sin comparables)	SIMPLIFICADA (art 18.3.LIS y 16.4 RIS)	
Operaciones específicas	1.º Las realizadas por contribuyentes del IRPF en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de EO con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25% del capital social o de los fondos propios. 2.º Las operaciones de transmisión de negocios. 3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales. 4.º Las operaciones sobre inmuebles. 5.º Las operaciones sobre activos intangibles.	COMPLETA (art 16.5 RIS) (cuando no se trate de operaciones realizadas con paraísos fiscales, no será necesario el análisis de comparabilidad)	COMPLETA (art 16.5 RIS)	COMPLETA (art 16.1 RIS)



El artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, excluye de la obligación de documentar:

- a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la LIS.
- b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de interés Económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante, la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS.
- c) Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

La Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del IS y del IRNR correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, aprobó el documento normalizado de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas para entidades que cumplan los requisitos del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades (ERD). La presentación de este documento normalizado por las ERD (en adelante FOV) sustituye la con la obligación de documentación específica de operaciones vinculadas prevista en el artículo 16.4 del RIS → únicamente hace referencia a la posibilidad de documentar de forma simplificada las operaciones no específicas.



**ANEXO V
DOCUMENTO NORMALIZADO**

Formulario documentación específica operaciones con personas o entidades vinculadas incluidas en el ámbito de aplicación del art. 101 LIS (art. 16.4 RIS)

Identificación		Ejercicio	
Identificación del obligado tributario: NIF Razón social/Apellidos		Nombre	
Calle/Plaza/Avda. Nombre de la vía pública		Número Escalera Piso Puerta	
Ejercicio		Periodo impositivo	
DEL		AL	
Tipo de ejercicio.....			

Declare separadamente las operaciones de ingreso o gasto, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada agrupadas según su naturaleza siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración. Se incluirán en registros distintos las operaciones de distinto tipo y las operaciones de la misma naturaleza pero que utilicen métodos de valoración diferentes.

Persona o entidad vinculada: NIF F/J		Apellidos / Razón social (persona o entidad vinculada)		Nombre	
Calle/Plaza/Avda. Nombre de la vía pública		Número Escalera Piso Puerta		Código provincia País	
Tipo vinculación		Ingreso (I) Pago (P) Método valoración		Importe operación Naturaleza de la operación	
Otras características de la operación		Valor o intervalo de valores			

El **FOV** no podrá utilizarse para sustituir la **obligación de documentar** las operaciones específicas:

OPERACIONES VINCULADAS		DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA DEL CONTRIBUYENTE		
Conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada > 250.000 €		ERD INCN (n-1) < 10 millones de €	INCN (n) < 45 millones de €	INCN (n) ≥ 45 millones de €
Operaciones no específicas		FOV	SIMPLIFICADA (art 18.3 LIS y 16.4 RIS)	
Operaciones específicas	1.º Las realizadas por contribuyentes del IRPF en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de EO con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25% del capital social o de los fondos propios.	COMPLETA (art 16.5 RIS) [cuando no se trate de operaciones realizadas con paraísos fiscales, no será necesario el análisis de comparabilidad]	COMPLETA (art 16.5 RIS)	COMPLETA (art 16.1 RIS)
	2.º Las operaciones de transmisión de negocios.			
	3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.			
	4.º Las operaciones sobre inmuebles.			
	5.º Las operaciones sobre activos intangibles.			



Obligación de informar sobre las operaciones realizadas con partes vinculadas:

El Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades establece, en su artículo 13.4. la obligación de informar sobre sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden Ministerial. Tradicionalmente esta obligación se llevaba a cabo mediante la cumplimentación de un cuadro específico dentro del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

En el BOE de 30.08.2017 se publicó la Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, por la que se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales, para los períodos iniciados a partir del 01.01.2016, "para reducir las cargas indirectas asociadas a la presentación del modelo 200, de declaración del Impuesto sobre Sociedades" fijando su fecha de presentación en cuatro meses después de la presentación de las declaraciones del propio IS.

Los supuestos y los límites de la obligación de informar sobre las operaciones vinculadas son distintos de los supuestos y los límites de la obligación de documentar:

Deberán informarse las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones en el período impositivo supere los 250.000 €, que habrán debido documentarse o informado en el FOV

En el caso de operaciones específicas, deberá informarse siempre que el importe conjunto del mismo tipo de operación en el período impositivo supere los 100.000 €, independientemente del importe por persona o entidad vinculada y también independientemente del método de valoración utilizado, debiendo informarse en este supuesto para cada uno de los tipos de operaciones que superen el límite conjunto.

Tipos de operaciones

1. Adquisición/Transmisión de bienes tangibles existencias, inmovilizados materiales, etc.
2. Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
3. Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios.
4. Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda
5. Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc.



6. Servicios entre personas o entidades vinculadas (incluidos rendimientos de actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.).
7. Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios
8. Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles.
9. Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.).
10. Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
11. Otras operaciones.

Regla especial de información:

Existirá obligación de informar respecto de aquellas operaciones del mismo tipo y método de valoración, cuando el importe conjunto de las mismas sea superior al 50% del INCN de la entidad

Método de valoración

- Art. 18.4.a) precio libre comparable
- Art. 18.4.b) método del coste incrementado
- Art. 18.4.c) método del precio de reventa
- Art. 18.4.d) método de distribución del resultado
- Art. 18.4.e) método del margen neto de operaciones



PLANIFICACION FISCAL IRPF 2023

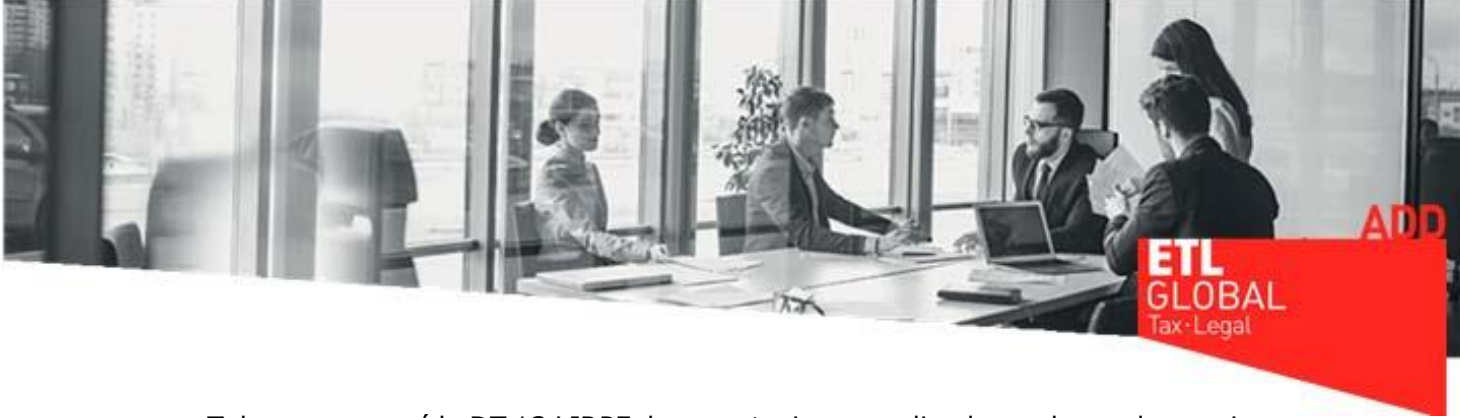
Nos acercamos al mes de diciembre y por tanto al cierre del ejercicio fiscal relativo al IRPF de 2023, cuya declaración tendrá lugar en 2024. A efectos de poder reducir el coste de la factura tributaria de este año, desde ETL GLOBAL ADDIENS, recomendamos una serie de medidas cuya aplicación, antes de final de año, podrán servir de ayuda en la consecución de dicho objetivo. En particular y sin ánimo de ser exhaustivos, proponemos los siguientes puntos que consideramos de mayor relevancia:

- En materia de dividendos, prima de emisión o reducción de capital en el ámbito de la empresa familiar, dado el sustancial incremento de la tarifa en la base del ahorro (cuyo tipo marginal se sitúa en el 28% a partir de 300.000 euros), recomendamos su fraccionamiento con efectos de reducir la progresividad del impuesto, anticipando parcialmente posibles distribuciones previstas para el ejercicio 2024.
- En la medida en que haya obtenido plusvalías derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales, éstas podrán ser compensarlas mediante la generación de pérdidas patrimoniales antes de fin de año. En el caso de resultar un saldo negativo, dicho saldo podrá ser compensado en los siguientes 4 ejercicios fiscales.

De la misma manera los rendimientos positivos con origen en intereses/dividendos podrán ser compensados antes de fin de año mediante la generación de rendimientos del capital mobiliario negativos (como los procedentes de letras, bonos, unit linked etc). En el caso de resultar un saldo negativo, dicho saldo podrá ser compensado en los siguientes 4 ejercicios fiscales.

Cabe recordar, no obstante, que existe la posibilidad de compensar ganancias patrimoniales con rendimientos negativos del capital mobiliario, con el límite máximo del 25%. Dicho límite también resulta de aplicación en la compensación de rendimientos del capital mobiliario con pérdidas patrimoniales.

- En relación con los activos que vayan a ser objeto de transmisión, cabrá valorar la posibilidad de acoger la operación a la norma especial de operaciones a plazo. De esta forma la renta generada podrá ser declarada según sean exigibles los cobros. A tal efecto deberá pactarse un calendario de pagos en el que el último vencimiento deberá operar una vez transcurrido al menos un año desde la venta.
- Asimismo, podrá resultar de interés la transmisión de activos adquiridos antes de 1995, ya que podrían beneficiarse de los coeficientes de abatimiento previstos en la Disposición Transitoria Novena LIRPF, con un límite global de 400.000 euros para el conjunto de todas las ventas amparadas en dicha regla especial.



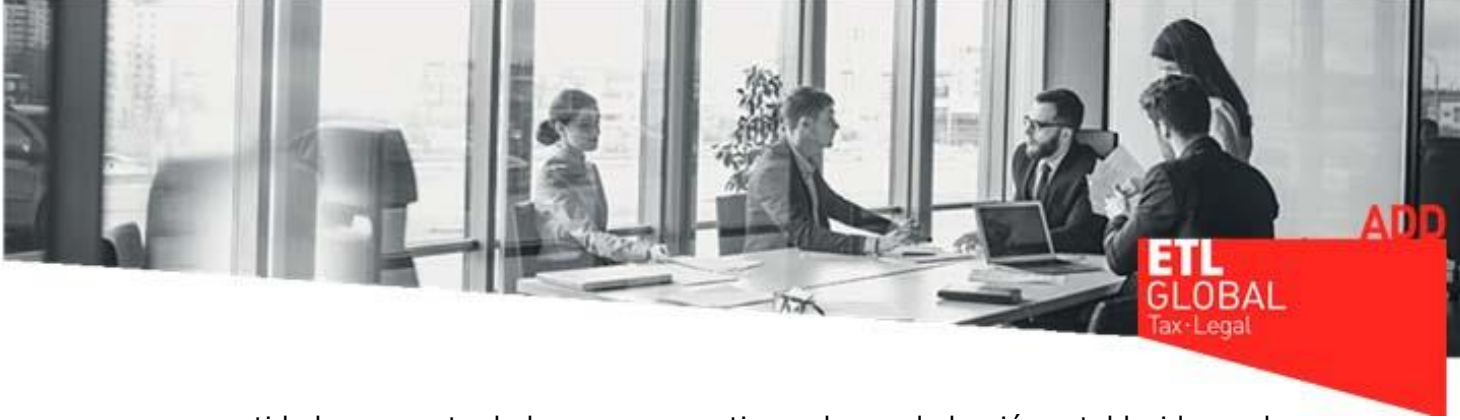
- Tal y como prevé la DT 12 LIRPF, las aportaciones realizadas a planes de pensiones previas a 2007 podrán beneficiarse de una reducción del 40% si se rescatan en forma de capital. Para jubilaciones acaecidas en 2021 el plazo límite para su rescate con esta reducción finaliza en 2023.
- Durante 2023 las aportaciones a sistemas de previsión social reducirán la base imponible con el límite de máximo anual, que será el menor entre 1.500 euros o el 30% de los rendimientos netos del trabajo y actividades económicas.

Sin perjuicio de lo anterior, dicho límite se ampliará en 8.500 euros adicionales para los trabajadores por cuenta ajena (por tanto, hasta los 10.000 euros), siempre que el incremento tenga origen en contribuciones empresariales o aportaciones del trabajador por importe igual o inferior al resultado de aplicar a la respectiva contribución empresarial un coeficiente que varía dependiendo del importe de contribución del empleador y del salario del trabajador.

En el caso de los autónomos, el citado límite de 1.500 euros se ampliará en otros 4.250 euros (hasta un total de 5.750 euros), siempre que tal incremento provenga de aportaciones a los planes de pensiones de empleo simplificados de trabajadores autónomos.

Por último, en aquellos casos en los que el cónyuge haya obtenido ingresos del trabajo o actividades económicas que no superen los 8.000 euros en 2023, podrán reducir su base haciendo aportaciones en favor del cónyuge, con un límite máximo anual de 1.000 euros.

- En el caso de familiares con discapacidad, hasta tercer grado, es posible la reducción en base del IRPF de las aportaciones realizadas al patrimonio protegido constituido, hasta un importe anual de 10.000 euros. El conjunto de reducciones tendrá un límite máximo de 24.250 euros en caso de aportaciones realizadas por varios familiares en favor de un mismo patrimonio protegido.
- A partir de 2024 el porcentaje de aplicación de reducción del rendimiento neto para los contratos de arrendamiento de vivienda habitual se reduce al 50%. Los arrendadores con contratos vigentes previos a 1/1/2024 podrán seguir aplicando la reducción del 60%, por lo que cabría anticipar la formalización de contratos de arrendamiento previstos para 2024, a antes de final de año.
- En la medida en que haya realizado viajes al extranjero por motivos laborales, bajo cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 7.p) LIRPF podrá solicitar a su empleador el tratamiento exento de las rentas percibidas por dichos desplazamientos a fin de su correcta comunicación a Hacienda.
- En 2023 podrán deducirse en un 30% los importes satisfechos por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, sobre una base máxima anual de 60.000 euros, sin que formen parte de dicha base las



cantidades respecto de las que se practique alguna deducción establecida por las CCAA. Dicha reducción del 30% se elevará al 50% y la base máxima de 60.000 a 100.000 euros en el caso de que la entidad tenga la consideración de empresa emergente.

- Si dispone de una vivienda alquilada como vivienda habitual del inquilino, podrá deducir entre un 20% y un 60% de las cantidades satisfechas por las obras realizadas hasta el 31/12/2023 (31/12/2024 en algunos casos), siempre que esas obras contribuyan a la reducción del consumo de energía o incrementen la eficiencia energética de la vivienda.



IVA. SOLICITUDES QUE DEBEN REALIZARSE DURANTE EL MES DE NOVIEMBRE A LA AEAT.

El ejercicio de una serie de opciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido requiere la presentación de una solicitud. A continuación, resumimos la relación de solicitudes que deben realizarse en el **mes de noviembre de 2023** para que surtan efecto desde el **1 de enero de 2024**:

Registro de Devolución mensual (REDEME)

Para acceder a la devolución mensual del IVA es imprescindible la Inscripción en el Registro de devolución mensual (REDEME).

Es un régimen voluntario que deberá solicitar el sujeto pasivo.

Los sujetos pasivos que opten por esta posibilidad deberán liquidar el IVA con periodicidad mensual y las autoliquidaciones se presentarán exclusivamente por vía telemática. Asimismo, la inclusión en el RDEME lleva aparejada la obligatoriedad de inclusión en el SUMINISTRO INMEDIATO DE INFORMACIÓN (SII).

Requisitos básicos para solicitar la inscripción en el registro de devolución mensual (REDEME):

- Solicitar la inscripción en el registro en plazo, mediante la presentación de la declaración censal, obligatoriamente por vía telemática (casilla 129 del modelo 036, casilla 12 del modelo 039 para grupos de entidades).
- Estar al corriente de las obligaciones tributarias.
- No realizar actividades en el régimen simplificado.
- No encontrarse en alguno de los supuestos que podrían dar lugar a la baja cautelar en el registro de devolución mensual o a la revocación del número de identificación fiscal.
- No haber sido excluido del Registro en los 3 años previos al de presentación de solicitud de alta.
- En el caso de grupos de entidades, la inscripción en el Registro sólo procederá cuando todas las entidades del grupo que apliquen dicho régimen especial así lo hayan acordado y reúnan los requisitos. La solicitud de inscripción deberá ser presentada por la entidad dominante y habrá de referirse a la totalidad de las entidades del grupo que apliquen el régimen especial.

Las solicitudes de inscripción en el registro se presentarán en el mes de noviembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos.



Se podrá igualmente solicitar durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas. En este caso, la inscripción en el registro surtirá efectos desde el día siguiente a aquél en el que finalice el período de liquidación de dichas declaraciones-liquidaciones.

El sujeto pasivo podrá entender desestimada la solicitud de inscripción en el registro si transcurridos tres meses desde su presentación no ha recibido notificación expresa de la resolución del expediente.

Una vez inscritos, estarán obligados a permanecer en él al menos durante el año para el que se solicitó la inscripción o, tratándose de sujetos pasivos que hayan solicitado la inscripción durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas, al menos durante el año en el que solicitan la inscripción y el inmediato siguiente.

Régimen de diferimiento del IVA a la importación

Los sujetos pasivos que hayan optado por el diferimiento del ingreso de las cuotas de IVA de Importación, deberán ejercerlo mediante la presentación de una declaración censal (modelo 036) ante la AEAT durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto, en este caso el 1 de enero de 2024. Se entenderá prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia a la misma o la exclusión (art. 73 del Reglamento del IVA).

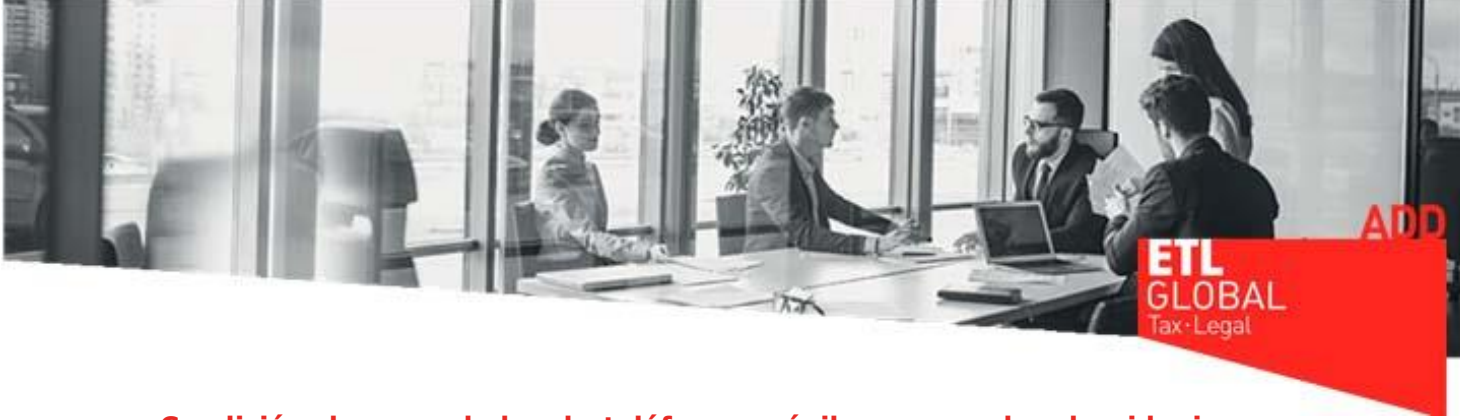
Sólo aquellos contribuyentes que, a la fecha de solicitud, presentan declaraciones mensuales de IVA podrán optar por este régimen.

Este régimen, una vez realizada la opción, resulta obligatorio para todas las operaciones de importación realizadas en el año natural, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia a la misma o la exclusión.

Cabe renunciar a este Sistema que se ejercerá mediante comunicación al órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante presentación de la correspondiente declaración censal y se deberá formular en el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto. La renuncia tendrá efectos para un periodo mínimo de tres años.

Renuncia de la llevanza electrónica de los libros registro (SII)

Este sistema puede optar por él de forma voluntaria cualquier contribuyente que quiera llevar los libros registro a través de la Sede electrónica de la AEAT y puede solicitar la renuncia al mismo mediante la declaración censal (modelo 036) en el mes de noviembre de 2023 para surtir efectos desde el 1 de enero de 2024.



Condición de revendedor de teléfonos móviles y consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales

La condición de revendedor deberá comunicarse al órgano competente de la AEAT mediante la presentación de la correspondiente declaración censal (modelo 036) al tiempo de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de noviembre de 2023 para surtir efectos desde el 1 de enero de 2024.

La comunicación se entenderá prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la pérdida de dicha condición, en cuyo caso deberá también ser comunicada a la AEAT también con el modelo 036.

Prorrata general en sectores diferenciados para el año 2024

Existe la posibilidad de solicitar autorización para aplicar el régimen de deducción común al conjunto de sectores diferenciados.

Debe concurrir las dos siguientes circunstancias:

- a)** Actividades económicas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.
- b)** Porcentajes de deducción que difieran en más de 50 puntos porcentuales.

Esta solicitud deberá ser efectuada durante el mes de noviembre, mediante escrito presentado ante la Delegación de la Agencia Tributaria del domicilio del sujeto pasivo, entendiéndose concedida por silencio administrativo positivo por el transcurso de 1 mes desde su presentación.



TRIBUNAL SUPREMO. DEDUCCIONES POR I+D+i DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Gastos por actividades de IT en el desarrollo de aplicaciones informáticas

En nuestra Circular Fiscal del pasado mes de febrero les informamos del cambio de criterio de la Audiencia Nacional en materia de deducciones por Innovación Tecnológica.

La Audiencia Nacional, aceptando los criterios establecidos por el Equipo de Apoyo Informático de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, determinaba que los gastos relacionados con el desarrollo de software no pueden formar parte de la base de la deducción de I+D+i, por entender que estos gastos no pueden incluirse en el concepto de ingeniería de procesos de producción ni tampoco en el de diseño industrial. Todo ello sin perjuicio de que dichos gastos fueran calificados como proyectos de innovación por el Ministerio de Ciencia e Innovación en sus "Informes Motivados Vinculantes".

La novedad jurídica es que el Tribunal Supremo, mediante auto de fecha 18 de octubre de 2023, admite un recurso de casación para analizar y pronunciarse al respecto.

El Tribunal Supremo declara que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

1. Determinar si, en virtud de un informe emitido por el equipo de apoyo informático -dependencia interna de la propia AEAT-, la Administración tributaria puede considerar que los gastos derivados de la realización de actividades que tengan por objeto el desarrollo de software y aplicaciones informáticas no son aptos para la deducción por actividades de innovación tecnológica en la cuota íntegra del impuesto sobre sociedades, aun cuando se trate de proyectos calificados como de tal innovación tecnológica por el Ministerio competente en materia de ciencia, en virtud de dictamen vinculante.
2. Dilucidar el alcance que puede tener, para negar absolutamente toda deducción por innovación tecnológica, el hecho de que tal calificación ya viene dada, de modo vinculante, por la propia Administración del Estado en cuyo seno se integra la AEAT y, en concreto, la unidad informática mencionada.
3. En relación con las preguntas anteriores, determinar si cabe enervar el valor probatorio del dictamen vinculante del Ministerio referido, al margen de su efectivo alcance y efectos, mediante un documento interno de sus propios funcionarios que no ha sido presentado por la Administración como prueba pericial en el proceso y no ha sido sometido a contradicción de las partes en ese mismo proceso.



Posibilidad de reconocimiento “ex novo” de deducciones generadas en ejercicio previos

En junio de 2022, la Dirección General de Tributos (DGT), mediante dos respuestas a consultas vinculantes, introdujo un cambio de criterio acerca de la posibilidad de consignar en la declaración del Impuesto sobre Sociedades deducciones de I+D+i generadas en periodos anteriores, sin haber sido reflejadas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en el que se generaron.

Hasta la publicación de las referidas consultas vinculantes el criterio de la DGT era admitir esa práctica, siempre que el plazo de aplicación de las deducciones consignadas no hubiera finalizado.

El nuevo criterio niega esa posibilidad y exige la presentación de declaraciones complementarias correspondientes al periodo impositivo en que las deducciones se generaron.

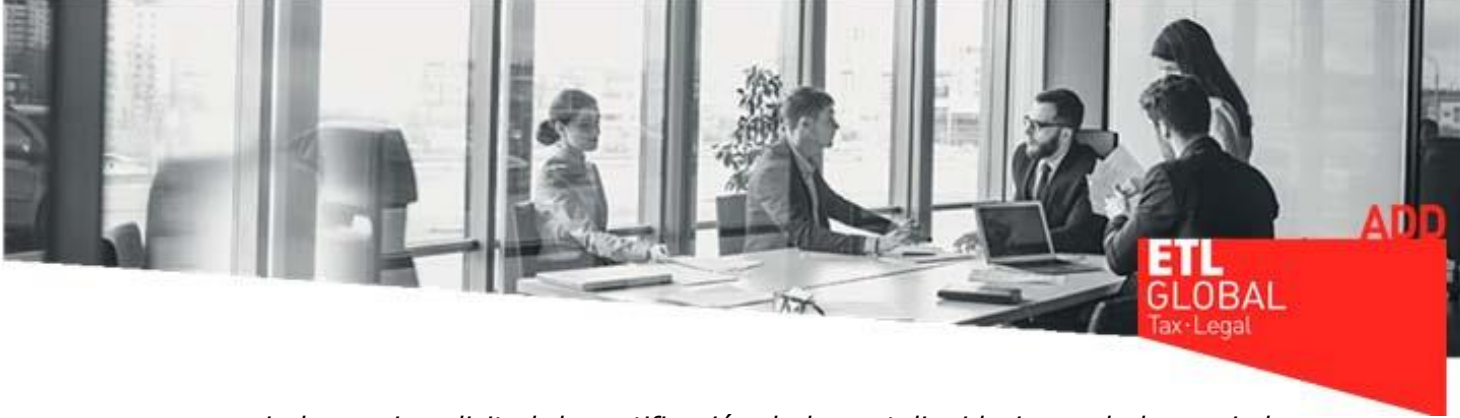
Toda vez que el plazo de prescripción del impuesto es sensiblemente inferior al plazo de aplicación de las deducciones, el criterio interpretativo actual de la DGT reduce de forma significativa la capacidad de regularización. Además, la impugnación de la autoliquidación mediante la presentación de la declaración complementaria supone la interrupción del periodo de prescripción de dicha declaración.

En relación a la aplicación de este criterio, una reciente sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 24 de octubre de 2023, desestima un recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado contra una sentencia de la Audiencia Nacional de 16 de junio de 2021. En dicha sentencia, la Audiencia Nacional reconocía el derecho del contribuyente a la aplicación de deducciones de I+D+i en ejercicios posteriores al ejercicio en que dicha deducción fue generada, sin necesidad de presentar declaraciones complementarias y sin perjuicio que el ejercicio de inicio estuviera prescrito en el momento de su inclusión en la declaración posterior.

Para ello, la Audiencia Nacional se basaba en el análisis de las consultas vinculantes de la DGT en las que se admitía dicha práctica y en constatar que dichas consultas vinculantes resultaban plenamente aplicables al caso objeto de recurso.

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación, aceptando la doctrina resultante de la sentencia de la Audiencia Nacional, declarando:

"Aun cuando, por las razones apuntadas no es necesario dilucidar las cuestiones de interés casacional propuestas en el auto de admisión, de lo dicho, y en atención al caso concreto que nos ocupa, cabe declarar que en este caso era procedente la inclusión en la base de la deducción por I+D+i, de los gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados en las autoliquidaciones correspondientes, sin que fuera



necesario la previa solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de los periodos impositivos correspondientes a las deducciones no declaradas.”

Este pronunciamiento debe matizarse en base a la propia manifestación del Tribunal Supremo en la que declara:

“Es de señalar, a la vista de los términos en los que se propone la cuestión de interés casacional y los preceptos a interpretar, en un principio, que la ratio decidendi de la sentencia gira en torno a tres ejes:

- 1. Aplicación de la deducción de los gastos de carácter I+D+i, a un ejercicio, cuando los mismos no se declararon en ejercicios anteriores, aun cuando estuvieran prescritos, a tenor de las interpretaciones realizadas por las consultas vinculantes de la DGT. Los casos en los que se hicieron las consultas son iguales al enjuiciado.*
- 2. Aplicación al caso enjuiciado por mor del art. 89.1 de la LGT, debiendo prevalecer, a la vista de las consultas, los principios de buena fe, las reglas de los actos propios y el de buena administración.*
- 3. Cumplimiento de los requisitos para tener derecho a la deducción en el ejercicio 2009, en el que se aplica.”*

En definitiva, la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo dan la razón al contribuyente al exigirle a la Administración tributaria que, en este caso, aplique en sus resoluciones los criterios emanados de sus propias consultas vinculantes.

Sin embargo, como hemos señalado al inicio, en 2022 la DGT ha cambiado su criterio explicitando en consultas vinculantes la necesidad de presentar declaraciones complementarias correspondientes al ejercicio en el que las deducciones se generan.

Nótese que la sentencia de la Audiencia Nacional es de 2021, por lo que no es aventurado señalar que el cambio de criterio de la DGT tiene relación con el posicionamiento de la Audiencia Nacional, ahora reafirmado por el Tribunal Supremo.

Si bien la sentencia del Tribunal Supremo podría interpretarse como un cuestionamiento al nuevo criterio de la DGT, no podemos considerar definitiva la resolución de esta controversia. La seguridad jurídica requeriría de un pronunciamiento expreso a la luz del nuevo criterio, bien de la propia DGT o bien de los tribunales.



CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD SOBRE LAS GRANDES FORTUNAS.

El Tribunal Constitucional ha publicado una nota informativa respecto a la desestimación del recurso interpuesto por el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid contra el Impuesto Temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas, creado por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre (art. 3).

El gobierno autonómico recurrente imputaba al impuesto la vulneración del ius in officium de los diputados (art. 23.2 CE), al haberse introducido por vía de enmienda durante la tramitación de una proposición de ley que tenía otro objeto. En el plano competencial, denunciaba que el nuevo tributo vulneraba la autonomía financiera de la Comunidad de Madrid y la reserva de ley orgánica en materia de cesión de tributos, en relación con el impuesto sobre el patrimonio (IP) (arts. 156.1 y 157.3 CE). Además, consideraba que se también vulneraban los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad (art. 31.1 CE) ya que los tipos de gravamen del nuevo impuesto son muy altos. Por último, le achacaba ir en contra del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), por tener un grado de retroactividad que incide sobre situaciones ya existentes.

La sentencia rechaza todas las impugnaciones, por las razones siguientes:

Comenzando por la de índole procedimental, aplica la doctrina constitucional sobre el **derecho de enmienda**, según la cual el art. 23.2 CE solo se vulnera cuando existe una evidente y manifiesta falta de conexión entre el contenido de la enmienda y la iniciativa respecto de la que se presenta. No es el caso del impuesto sobre grandes fortunas, ya que la proposición de ley que dio lugar a la Ley 38/2022 tenía por objeto la creación de dos gravámenes (energético y bancario) cuyo propósito era proveer - al igual que el tributo impugnado- de ingresos públicos con los que afrontar las consecuencias de la crisis energética y de precios causada por la guerra de Ucrania. Por tanto, la enmienda cumple con el requisito de homogeneidad.

Respecto de la alegada vulneración de la autonomía financiera, la sentencia recuerda que el impuesto sobre grandes fortunas **es complementario del IP** - tributo de titularidad estatal cedido a las CCAA- de modo que lo satisfecho por este se descuenta para determinar la cuota del nuevo impuesto, el cual no afecta ni interfiere en ninguna de las competencias autonómicas sobre el IP. El mínimo exento, la tarifa, las deducciones y las bonificaciones del IP aplicables en la Comunidad de Madrid seguirán siendo, única y exclusivamente, los que esta decida, sin que el impuesto sobre grandes fortunas suponga cambio alguno.

La sentencia subraya que el recurso no indica ninguna competencia autonómica que se haya visto afectada por el impuesto impugnado. La queja real de la Comunidad de Madrid - aclara- es que aquellos de sus residentes con un patrimonio superior a 3



millones de euros (únicos que están sujetos al impuesto sobre grandes fortunas) tendrán que pagar el nuevo impuesto estatal, con lo que Madrid pierde su atractivo fiscal para atraer dicha riqueza a su territorio. Para el Tribunal, este objetivo no puede impedir al Estado ejercer su competencia para establecer nuevos tributos. Si en el pasado el Tribunal Constitucional ya ha reconocido que el Estado puede ocupar un espacio fiscal autonómico para armonizarlo, con mayor razón podrá hacerlo en su propio espacio fiscal, como es este.

La infracción de los principios de no confiscatoriedad y capacidad económica del art. 31.1 CE se desestima con base en la consolidada doctrina constitucional. Frente al argumento de la Comunidad de Madrid de que los tipos de gravamen del nuevo impuesto son muy altos en relación con la rentabilidad actual de los mercados, la sentencia recuerda que el impuesto sobre grandes fortunas solo tendría efecto confiscatorio en caso de agotar el valor del patrimonio (sobre lo que nada argumenta la demanda), no la renta generada por los bienes gravados, que es una manifestación distinta de la capacidad económica. Y, por lo que concierne a este último principio, el recurso tampoco aporta datos sobre el supuesto carácter desproporcionado de los tipos de gravamen. Es más, la sentencia cita datos extraídos de las estadísticas de la AEAT según los cuales el tipo efectivo de gravamen del impuesto sobre grandes fortunas está por debajo del 0,5 por 100 del valor del patrimonio gravado, por lo que no es desproporcionado.

Por último, **acerca de la supuesta retroactividad**, la sentencia subraya que el impuesto sobre grandes fortunas no se aplica en relación con un periodo impositivo, sino solo por referencia a una fecha concreta (31 de diciembre de 2022 y 2023). Por ello, a la fecha de entrar en vigor no había ninguna situación que hubiera empezado a producir efectos, por lo que no tiene carácter retroactivo y no se vulnera el principio de seguridad jurídica.

Finalmente, debe indicarse que también han interpuesto recurso de inconstitucionalidad contra el impuesto sobre grandes fortunas el Gobierno de la Junta de Andalucía, la Asamblea de Madrid, la Xunta de Galicia y el Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia; procesos que deberán resolverse aplicando la doctrina sentada en relación con el recurso del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid.

La sentencia incluye un voto particular que formulan varios magistrados, por entender que el recurso debe ser estimado, declarando inconstitucional y nulo el Impuesto.



CALENDARIO FISCAL NOVIEMBRE

NOVIEMBRE
2023

LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
		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			

6 de noviembre

RENTA

- Ingreso del 2º plazo de la declaración anual 2022, si se fraccionó el pago: 102

13 de noviembre

INTRASTAT – ESTADISTICA COMERCIO INTRACOMUNITARIO

- Octubre 2023: Obligados a suministrar información estadística

20 de noviembre

RENTA Y SOCIEDADES

- Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.
- Octubre 2023. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

IVA

- Octubre 2023. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Octubre 2023: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Agosto 2023. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Octubre 2023: 548, 566, 581
- Tercer trimestre 2023: Excepto grandes empresas: 521, 522, 547
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510



IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Octubre 2023. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

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

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Octubre 2023: 604

30 de noviembre

IVA

- Octubre 2023. Autoliquidación: 303
- Octubre 2023. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Octubre 2023. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Octubre 2023. Ventanilla única – régimen de importación: 369
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2024: sin modelo
- SII. Opción o renuncia por la llevanza electrónica de los libros registro: 036

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES VINCULADAS Y DE OPERACIONES Y SITUACIONES RELACIONADAS CON PAÍSES O TERRITORIOS CALIFICADOS COMO PARAÍDOS FISCALES

- Año 2022. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 232
- Resto de entidades: en el mes siguiente a los diez meses posteriores al fin del período impositivo.

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

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



CALENDARIO FISCAL DICIEMBRE

DICIEMBRE

2023

LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
				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

12 diciembre

INTRASTAT – ESTADISTICA COMERCIO INTRACOMUNITARIO

- Noviembre 2023. Obligados a suministrar información estadística.

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

PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTO PERMANENTES NO RESIDENTES:

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

IVA

- Noviembre 2023. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Noviembre 2023: 430



IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Septiembre 2023. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Noviembre 2023: 548, 566, 581
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Noviembre 2023. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Noviembre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos resultantes de energía nucleoelectrónica. Pago fraccionado: 584
- Año 2022. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración informativa anual de operaciones con contribuyentes: 591

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Noviembre 2023: 604

Hasta el 31 de diciembre

IVA

- Noviembre 2023. Ventanilla única – Régimen de importación: 369

El presente documento es una recopilación de la información recabada por ETL GLOBAL ADDIENS, S.L. y cuya finalidad es estrictamente informativa y divulgativa. En definitiva, la información y comentarios en esta Newsletter contenidos no suponen en ningún caso asesoramiento jurídico de ninguna clase y en ningún caso podrá utilizarse esta Newsletter como documento sustitutivo de dicho asesoramiento jurídico. El contenido del presente documento es estrictamente confidencial y no podrá ser divulgado a terceros sin la previa autorización de ETL GLOBAL ADDIENS, S.L.

CONTACTO ETL GLOBAL ADD



PEDRO CAMBAS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
pcambas@etl.es
93 202 24 39



MANEL PLANÀS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
mplanas@etl.es
93 202 24 39



ESTEVE MOYA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
emoya@etl.es
93 202 24 39



MARIANO ROCA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
mroca@etl.es
93 202 24 39



ARNAU FARRÉ

Socio ETL GLOBAL ADD | Tarragona
afarre@etl.es
977 300 019



FRANCESC GUBERT

Gerente ETL GLOBAL ADD | Girona
fgubert@etl.es
972 416 249



ETL GLOBAL ADD es una firma jurídica multidisciplinar de carácter global, especializada en el asesoramiento integral personalizado a empresas y particulares con más de 20 años de experiencia.

Disponemos de oficinas en Barcelona, Tarragona, Reus y Girona.

Desde el año 2016, estamos integrados en el grupo ETL GLOBAL.

De origen alemán y con más de 120 despachos repartidos en el territorio español, ETL GLOBAL ocupa la 5ª posición en los rankings de facturación de empresas de servicios profesionales de auditoría y el 8º puesto en el ranking de firmas jurídicas en nuestro país.

ETL GLOBAL es el líder en Europa con más de 320.000 clientes Pymes situándose en la 5ª posición a nivel europeo y en el puesto décimo quinto a nivel mundial.

www.etlglobaladd.es

ETL GLOBAL ADD