

Índice



Ministerio de Hacienda

PLUSVALÍA MUNICIPAL. Hacienda revisará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana para garantizar su constitucionalidad y la financiación de los ayuntamientos.

NOTA: incluimos el [enlace a la Sentencia pendiente de publicación](#)

[PÁG. 2]



Consulta de la DGT

IRPF. ACTIVIDAD ECONÓMICA. GASTO DEDUCIBLE. El pago de un socio a los otros dos socios por competencia desleal en una transacción acordada entre las partes es gasto deducible en la actividad del socio desleal.

[PÁG. 3]



Resolución del TEAC

IVA. HECHO IMPONIBLE. Servicios de radio y televisión prestados por entes públicos financiados mediante subvenciones de la Administración Pública territorial de la que dependen. Derecho a la deducción. **CAMBIO DE CRITERIO.**

[PÁG. 4]

Sentencia del TSJUE

IVA. ALEMANIA. Remuneración de servicios de intermediación que se abona por tramos en intervalos anuales. El TSJUE entiende que la prestación de servicios se realiza en un momento puntual y que, por tanto, la prestataria del servicio debería haber abonado en ese ejercicio el IVA correspondiente al importe total de los honorarios

[PÁG. 5]

Consultas del ICAC

Publicadas 3 nuevas consultas: en el BOICAC 127 / septiembre 2021

- Sobre el tratamiento contable de una ampliación de capital por compensación de deudas.
- Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un crédito deteriorado con garantía hipotecaria, antes y después de la reforma introducida en el Plan General de Contabilidad por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero.
- Sobre la elevación al año del importe neto de la cifra de negocios cuando el ejercicio es inferior a doce meses, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34.11 de la RICAC de 10 de febrero

[PÁG. 6]



Ministerio de Hacienda

PLUSVALÍA MUNICIPAL. Hacienda revisará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana para garantizar su constitucionalidad y la financiación de los ayuntamientos.

RESUMEN: El Gobierno, a la espera de la publicación íntegra de la sentencia, ultima un borrador legal para ofrecer seguridad jurídica a contribuyentes y entidades locales

Fecha: 29/09/2021

Fuente: web del Ministerio de Hacienda

Enlaces: [Nota](#)

El Ministerio de Hacienda y Función Pública analizará la sentencia del Tribunal Constitucional que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 párrafo segundo, 107.2 A) y 107.4 del texto refundido de la Ley de las Haciendas Locales.

Los artículos declarados inconstitucionales hacen referencia al cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, un tributo que recaudan los ayuntamientos y cuya regulación se incluye en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

A la espera de que el Tribunal Constitucional publique la sentencia, el Ministerio de Hacienda y Función Pública ultima un borrador legal que garantizará la constitucionalidad del tributo, ofrecerá seguridad jurídica a los contribuyentes y certidumbre a los ayuntamientos.

NOTA: incluimos el [enlace a la Sentencia pendiente de publicación](#)

Reproducimos el Fundamento Jurídico Sexto clave para la interpretación de su alcance y efectos:

“6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

A) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 (“BOE” núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

B) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de **situaciones consolidadas** (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada *ex art.* 120.3 LGT a dicha fecha.



Consulta de la DGT

IRPF. ACTIVIDAD ECONÓMICA. GASTO DEDUCIBLE. El pago de un socio a los otros dos socios por competencia desleal en una transacción acordada entre las partes es gasto deducible en la actividad del socio desleal.

RESUMEN:**Fecha:** 29/09/2021**Fuente:** web de la AEAT**Enlaces:** [Consulta V2477-21 de 29/09/2021](#)**HECHOS:**

Se indica en el escrito de consulta que el interesado era socio de una mercantil y al mismo tiempo trabajador autónomo, desarrollando como tal la misma actividad que la entidad, lo que da lugar a que los otros dos socios interpongan una demanda judicial por competencia desleal. Por auto judicial de 27 de mayo de 2021 se homologa una transacción acordada entre las partes que incluye el pago por el consultante de una cantidad a cada uno de los socios.

La DGT:

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquéllos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

Con este planteamiento, considerando que las indemnizaciones establecidas entre las partes (socios demandantes —por un lado— y consultante demandado —por otro—) a través del acuerdo transaccional homologado judicialmente vienen a compensar los perjuicios causados a los otros dos socios por el ejercicio por el consultante como autónomo de la misma actividad a que se dedica la mercantil —resarcimiento de los daños y perjuicios ocasionados por la competencia desleal—, cabe afirmar que desde esta perspectiva tales compensaciones no se corresponden con donativos o liberalidades, pues vienen a resarcir a los demandantes del perjuicio causado por el demandado por el ejercicio de la misma actividad, por lo que el gasto que se produce al consultante por el pago de las indemnizaciones —en cuanto estas se correspondan con el perjuicio causado— tendrá la consideración de deducible en la determinación del rendimiento neto de su actividad económica, pues debe entenderse producido tal gasto en el ejercicio de la actividad.

Adicionalmente, procede recordar que la deducibilidad de un gasto está condicionada además, entre otros requisitos, a que quede convenientemente justificado mediante el original de la factura o documento sustitutivo y registrado en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en estimación directa.



Resolución del TEAC

IVA. HECHO IMPONIBLE. Servicios de servicios de radio y televisión prestados por entes públicos financiados mediante subvenciones de la Administración Pública territorial de la que dependen. Derecho a la deducción. **CAMBIO DE CRITERIO.**

RESUMEN:**Fecha:** 20/10/2021**Fuente:** web de la AEAT**Enlaces:** [Resolución del TEAC de 20/10/2021](#)**Criterio:**

Los servicios de radio y televisión prestados por entes públicos, que son financiados mediante subvenciones de la Administración Pública territorial de la que dependen, sin que los usuarios satisfagan cantidad alguna por tales servicios, no constituyen prestaciones de servicios realizadas a título oneroso. En consecuencia, están fuera del ámbito de aplicación del IVA.

Conforme a lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la sentencia de 16 de septiembre de 2021, asunto C-21/20, Balgarska natsionalna televizija, que trata un supuesto similar al planteado en la reclamación, no existe relación jurídica alguna entre el proveedor de los servicios y los telespectadores en cuyo marco se intercambien prestaciones recíprocas, ni tampoco existe ningún vínculo directo entre estos servicios de comunicación audiovisual y la subvención abonada por la Comunidad Autónoma. No constituyen, por tanto, prestaciones de servicios realizadas a título oneroso y no cabe exigir IVA por estas operaciones.

En la medida en que la entidad realiza tanto operaciones sujetas a IVA, tales como prestación de servicios de publicidad, y operaciones no sujetas a IVA, sólo puede deducir las cuotas de IVA soportadas en adquisiciones de bienes y servicios que se utilicen en operaciones sujetas y no exentas, mientras que las que correspondan a adquisiciones de bienes y servicios que se utilicen en operaciones no incluidas en el ámbito el impuesto no serán deducibles en ningún cuantía. En cuanto a las adquisiciones que se destinen indistintamente para ambos tipos de actividades, deberá establecerse un criterio de reparto que refleje la parte de las adquisiciones que sean realmente imputables a cada uno de los tipos de actividad.

Reitera criterio del RG 00-00364-2018 (20-10-2021).

CAMBIO DE CRITERIO. Modifica, junto con el RG 00-00360-2018 criterio de RG 00-02663-2014 (25/04/2017), 00-00482-2017 (24/05/2017), RG 00-00800-2017 (22-07-2020)

Nota: Como consecuencia del cambio de criterio, han sido eliminados de la base los criterios de las resoluciones RG 00-02663-2014 y 00-00482-2017 que seguían este mismo criterio, conservándose el del RG 00/00800/2017 para su contraste con el nuevo criterio.



Sentencia del TSJUE

IVA. ALEMANIA. Remuneración de servicios de intermediación que se abona por tramos en intervalos anuales. El TSJUE entiende que la prestación de servicios se realiza en un momento puntual y que, por tanto, la prestataria del servicio debería haber abonado en ese ejercicio el IVA correspondiente al importe total de los honorarios

RESUMEN:**Fecha:** 28/10/2021**Fuente:** web del TSJUE**Enlaces:** [Sentencia del TSJUE de 28/10/2021](#)

En 2012, X prestó servicios de intermediación a T-GmbH para que esta sociedad vendiera un terreno a un tercero. Del acuerdo sobre honorarios celebrado el 7 de noviembre de 2012 entre X y T resulta que, en esa fecha, X ya había cumplido sus obligaciones contractuales.

Por lo que respecta a la remuneración de los servicios de que se trata, este acuerdo fijaba su importe en 1 000 000 de euros más IVA y precisaba que dicho importe debía abonarse por tramos de 200 000 euros más IVA. Los pagos eran exigibles en intervalos anuales, el primero de los cuales debía efectuarse el 30 de junio de 2013. En el momento del vencimiento de cada tramo, X redactaba una factura por el importe adeudado, lo cobraba y abonaba el IVA correspondiente.

A raíz de una inspección tributaria, la Oficina Tributaria B declaró, mediante resolución de 22 de diciembre de 2016, que la prestación de servicios se había realizado en 2012 y que, por tanto, X debería haber abonado en ese ejercicio el IVA correspondiente al importe total de los honorarios.

Normativa de la SEXTA DIRECTIVA:

Según el artículo 63 de la Directiva 2006/112:

«El devengo del impuesto se produce, y el impuesto se hace exigible, en el momento en que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios.»

El artículo 64 de la Directiva 2006/112 dispone lo siguiente:

«1. Cuando den lugar a cantidades exigibles o a pagos sucesivos, las entregas de bienes distintas de las que tengan por objeto un arrendamiento de bienes durante un cierto período o la venta a plazos de bienes a que se refiere la letra b) del apartado 2 del artículo 14, y las prestaciones de servicios se considerarán efectuadas en el momento de la expiración de los períodos a que tales cantidades exigibles o pagos se refieran.

2. Los Estados miembros podrán establecer que en determinados casos las entregas de bienes y las prestaciones de servicios continuas que se lleven a cabo a lo largo de un determinado período se consideren efectuadas por lo menos a la expiración de un plazo de un año.»

Como resulta del marco fáctico, en los términos en que ha sido presentado por el tribunal remitente, el litigio principal versa sobre una prestación de servicios que fue totalmente ejecutada a finales de 2012 y cuya contraprestación se abonó, de conformidad con lo estipulado contractualmente, en cinco anualidades a partir de los años siguientes.

Mediante su primera cuestión prejudicial, el tribunal remitente pretende saber si el artículo 64, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que una prestación de servicios de carácter puntual remunerada mediante pagos fraccionados está comprendida en el ámbito de aplicación de dicha disposición.

EL TSJUE declara: El artículo 64, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que la prestación de servicios de carácter puntual remunerada mediante pagos fraccionados no está comprendida en el ámbito de aplicación de dicha disposición.

Consultas del ICAC

Publicadas 3 nuevas consultas: en el BOICAC 127 / septiembre 2021

1. Sobre el tratamiento contable de una ampliación de capital por compensación de deudas.

“(…) de acuerdo con la información facilitada por el consultante, parece claro que la sociedad está emitiendo acciones por un valor significativamente inferior a su valor razonable, por lo **que el incremento de fondos propios a título de aportación debería reconocerse por el valor razonable de la deuda que, en el caso que nos ocupa, deberá estimarse aplicando una técnica de valoración generalmente aceptada a tal efecto.**

En cualquier caso, **en la memoria de las cuentas**, la empresa deberá suministrar la información significativa sobre estos hechos con la finalidad de que aquellas, en su conjunto, reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

En particular, **se deberá explicar el motivo por el que se ha tomado el acuerdo de emitir un número de acciones superior al que hubiera correspondido en el hipotético caso de que esa cifra de acciones nuevas se hubiese calculado en función del valor razonable de la deuda y el precio de cotización de la acción.**”

2. Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un crédito deteriorado con garantía hipotecaria, antes y después de la reforma introducida en el Plan General de Contabilidad por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero.

“(…) Para el caso concreto de un crédito adquirido con deterioro crediticio, en el que la probabilidad de recibir flujos de efectivo contractuales sea muy baja, no parece que la adquisición de estos activos financieros pueda encuadrarse en un modelo de (sólo) cobrar los flujos contractuales.

Por ello, en principio, estos instrumentos deberán contabilizarse a valor razonable con cambios en el patrimonio neto, salvo en aquellos supuestos más excepcionales en los que, atendiendo a la gestión desarrollada, proceda contabilizarlos a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias (porque cumplan la definición de mantenidos para negociar o se gestionen en grupo sobre la base de su valor razonable).

No obstante, si el modelo de negocio de una entidad es adquirir una cartera de préstamos que puedan incluir o no activos financieros que hayan sufrido deterioro crediticio, el conjunto de la cartera podría clasificarse en la categoría de “activos financieros a coste amortizado” en la medida que el objetivo de la entidad fuese obtener los flujos de efectivo cobrados.

Sin perjuicio de lo anterior, es preciso considerar que tanto si se contabilizan en la cartera de “Activos financieros a coste amortizado” como si se incluyen en la cartera de “Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto” el registro de los intereses seguiría el mismo criterio (…)

3. Sobre la elevación al año del importe neto de la cifra de negocios cuando el ejercicio es inferior a doce meses, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34.11 de la RICAC de 10 de febrero

El consultante expone que tanto el Derecho español como el de la Unión Europea utilizan el tamaño de la entidad para determinar otras cuestiones como la obligación de auditar las cuentas anuales (artículo 263.2 TRLSC) o la obligación de formular cuentas anuales e informe de gestión consolidados por razón de tamaño (artículo 43.1.1 del Código de Comercio), por lo que plantea las siguientes cuestiones:

1. Si este nuevo criterio afecta exclusivamente a la facultad de elaborar balance y memoria abreviados, tal y como se indica en el artículo 34.11 de la RICAC, o si afectaría, por analogía y para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2021, al régimen aplicable a una entidad en materia de auditoría y contabilidad cuando para su determinación se utilice el criterio del tamaño (aspectos tales como la obligación de someter las cuentas a auditoría o la obligación de formular cuentas consolidadas).

2. Cuál sería la forma de calcular la elevación al año del INCN, teniendo en cuenta situaciones como, por ejemplo, una entidad de nueva creación en la que no existe experiencia alguna en la que apoyarse para realizar tal estimación o cuya actividad no sea estable a lo largo del año y, por tanto, la elevación al año suponga la realización de una estimación sujeta a los riesgos de incertidumbre, complejidad y subjetividad.

(...) Como respuesta a la consulta es preciso advertir que como regla general las cuentas anuales de una empresa deben tener una duración de 12 meses. Partiendo de esta premisa, el primer párrafo del artículo 34.11 de la RICAC recuerda que cuando el ejercicio económico es inferior a 12 meses (porque se trata del primer año de actividad o se ha acordado de manera excepcional un cierre anticipado con el objetivo de modificar el inicio y el final del ciclo anual, por ejemplo), el importe neto de la cifra de negocios vendrá determinado por los ingresos que se han devengado en ese periodo, sin que sea procedente la elevación al íntegro anual.

No obstante, como el importe neto de la cifra de negocios es un parámetro que se toma como referencia para imponer determinadas obligaciones o atribuir ciertas facultades, en el segundo párrafo de dicho artículo se indica que a dichos efectos la empresa debe realizar una elevación al íntegro (12 meses) con el objetivo de que en el primer año de actividad, o en el caso excepcional de cierre anticipado, la verdadera dimensión tendencial de la empresa no se vea afectada por tal circunstancia.

(...) teniendo en cuenta la finalidad con la que se establece el nuevo criterio con el que se pretende que las empresas queden igualmente sometidas a las obligaciones contables y de auditoría de acuerdo con su realidad económica y con independencia de cuál sea la duración de su ciclo económico, cabe concluir que este criterio de cálculo del INCN es extensible al cálculo de otros límites que se establezcan por razón de tamaño y que se basen en la utilización de la cifra de negocios, como puede ser la obligación de auditoría o de consolidación.

El nuevo criterio establecido por la RICAC se aplicará en aquellos ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2021.

(...) Por último, **en lo relativo al cálculo de la elevación al íntegro anual, deberá realizarse la estimación oportuna que en general consistirá en una relación proporcional y directa entre la magnitud obtenida en el periodo de duración inferior al año y la magnitud anual deseada. No obstante, en la estimación se tendrá en cuenta la experiencia de facturación del sector concreto en los supuestos en que dicha facturación sea irregular a lo largo del ejercicio.**