

MEMENTO

EXPRESS
FRANCIS LEFEBVRE

**Novedades
Tributarias**

2021

Fecha de edición: 22 de enero de 2021



Esta obra ha sido realizada
a iniciativa y bajo la coordinación
de Francis Lefebvre
sobre la base de un estudio técnico
cedido a la editorial por

Antonio Albarrán Jiménez, Juan Antonio Cívico Maldonado y Alfonso Martín Muncharaz

Nota de los autores:

«Las opiniones y criterios vertidos en esta obra, editada por Francis Lefebvre, constituyen el fruto exclusivo de las reflexiones de los Autores derivadas de su propia experiencia práctica profesional. El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación. La relación de normas que se recogen en esta publicación es la que, a juicio de los autores, tiene una mayor trascendencia general, sin que agote las distintas normas con trascendencia tributaria promulgadas durante el ejercicio 2020 por los distintos órganos estatales, autonómicos o locales.»

© Francis Lefebvre
Lefebvre-El Derecho, S. A.
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: (91) 210 80 00. Fax: (91) 210 80 01
www.efl.es
Precio: 40,56 € (IVA incluido)
ISBN: 978-84-18405-38-9
Depósito legal: M-2569-2021
Impreso en España
por Printing'94
C/ Orense, 4 (2ª planta) – 28020 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

Plan general

Marginal

CAPÍTULO I. LEGISLACIÓN FISCAL DE INTERÉS

Sección 1.	Impuesto sobre Sociedades	10
Sección 2.	Impuesto sobre la Renta de no Residentes	190
Sección 3.	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	350
Sección 4.	Impuesto sobre el Patrimonio	750
Sección 5.	Impuesto sobre el Valor Añadido	850
Sección 6.	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	1100
Sección 7.	Derecho Tributario General	1200
Sección 8.	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	1500
Sección 9.	Impuestos Locales	1600

CAPÍTULO II. JURISPRUDENCIA

Sección 1.	Impuesto sobre Sociedades	2005
Sección 2.	Impuesto sobre la Renta de no Residentes	2200
Sección 3.	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	2300
Sección 4.	Impuesto sobre el Patrimonio	2500
Sección 5.	Impuesto sobre el Valor Añadido	2550
Sección 6.	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	2750
Sección 7.	Derecho Tributario General	2900
Sección 8.	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	3300
Sección 9.	Impuestos Locales	3400

CAPÍTULO III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA

Sección 1.	Impuesto sobre Sociedades	4010
Sección 2.	Impuesto sobre la Renta de no Residentes	4120
Sección 3.	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	4180
Sección 4.	Impuesto sobre el Patrimonio	4410
Sección 5.	Impuesto sobre el Valor Añadido	4500
Sección 6.	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	4690
Sección 7.	Derecho Tributario General	4770
Sección 8.	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	4860
Sección 9.	Impuestos Locales	4950

Página

Tabla Alfabética	159
------------------------	-----

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AIE	Agrupación de Interés Económico
AJD	Actos Jurídicos Documentados
AN	Audiencia Nacional
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil (RD 24-7-1889)
CCAA	Comunidades Autónomas
CDI	Convenio para evitar la Doble Imposición
CNMV	Comisión Nacional del Mercado de Valores
Const	Constitución Española
CV	Consulta vinculante
DGAEAT	Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria
DGT	Dirección General de Tributos
Dir	Directiva
EDD	El Derecho Doctrina Administrativa
EDJ	El Derecho Jurisprudencia
EEE	Espacio Económico Europeo
EHA	Economía y Hacienda
HAC	Hacienda
HAP	Hacienda y Administraciones Públicas
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
ICIO	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
IIC	Instituciones de Inversión Colectiva
IIEE	Impuestos Especiales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVTM	Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica
L	Ley
LCI	Ley del Catastro Inmobiliario (RDLeg 1/2004)
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil (L 1/2000)
LGT	Ley General Tributaria (L 58/2003)
LGT/63	Ley General Tributaria (L 230/1963)
LHL	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (L 19/1991)
LIRNR	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RDleg 5/2004)
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
LIS	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
LIS/04	Ley del Impuesto sobre Sociedades (RDLeg 4/2004)
LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (L 29/1987)
LITP	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados (RDLeg 1/1993)
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
LJCA	Ley de Jurisdicción Contencioso-Administrativa (L 29/1998)
LO	Ley Orgánica
LPG	Ley de Presupuestos Generales del Estado
NIF	Número de Identificación Fiscal
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

OM	Orden Ministerial
OS	Operaciones societarias
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto Ley
RDLeg	Real Decreto Legislativo
Resol	Resolución
RGGI	Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
RGRV	Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005)
Rgto	Reglamento
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 634/2015)
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
SII	Suministro Inmediato de Información
TCo	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TIVA	Territorio de Aplicación del IVA
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TPO	Transmisiones Patrimoniales Onerosas
Tratado FUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
UE	Unión Europea
UTE	Unión temporal de empresas
VPO	Vivienda de protección oficial

CAPÍTULO I

Legislación

1.	Impuesto sobre Sociedades	10
2.	Impuesto sobre la Renta de no Residentes	190
3.	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	350
4.	Impuesto sobre el Patrimonio	750
5.	Impuesto sobre el Valor Añadido	850
6.	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ..	1100
7.	Derecho Tributario General.....	1200
8.	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	1500
9.	Impuestos Locales	1600

5

SECCIÓN 1

Impuesto sobre Sociedades

A continuación, se desarrollan las normas con mayor trascendencia en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades (IS).

10

Consecuencias del Brexit (AEAT información Brexit) Aunque ya se hizo mención en el Memento de Novedades Tributarias de 2020 a estas consecuencias, en la medida en la que serán efectivas a partir de 1-1-2021, hemos considerado conveniente recogerlas en esta edición.

20

Este impuesto contempla **disposiciones específicas** aplicables a residentes de **otros Estados miembros de la UE**, disposiciones que dejarán de ser aplicables a los contribuyentes residentes en el Reino Unido una vez finalizado el período transitorio.

Existe un **Convenio bilateral** entre Reino Unido y España para evitar la doble imposición, Convenio que continuará siendo aplicable. Por este motivo, determinadas rentas que dejarán de estar exentas en aplicación de la normativa interna, sin embargo, serán rentas exentas invocando el derecho a la aplicación de Convenio.

Con efectos **a partir del 1-1-2021**, se producen los siguientes cambios:

- la realización de **contribuciones a fondos de pensiones de empleo** del Reino Unido, en la medida en que sí se pudieran realizar aportaciones, al tratarse de una cuestión financiera, no se considera gasto deducible (LIS art.14.2);
- el **cambio de residencia** de una entidad con transferencia de elementos patrimoniales de España al Reino Unido generará una deuda tributaria en el IS de las entidades españolas trasladadas, que no podrá ser objeto de aplazamiento (LIS art.19.1);
- respecto de los **dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores** representativos de los fondos propios de entidades residentes en el Reino Unido, es de aplicación el CDI entre Reino Unido y España (LIS art.21);
- en la **reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles**, es de aplicación el CDI entre Reino Unido y España (LIS art.23);
- los gastos asumidos por las entidades españolas contribuyentes por el IS como consecuencia de **actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** en el Reino Unido, no computan para el cálculo de la base de deducción por la realización de este tipo de actividades (LIS art.35);
- en la **deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, las coproducciones en que participen productoras británicas no se benefician del límite incrementado sobre el coste de producción. Por otra parte, los autores, actores o personal creativo de carácter técnico con nacionalidad o residencia británica no computan para la aplicación del porcentaje establecido para considerar que una producción es española. Además, el personal creativo con residencia fiscal en el Reino Unido no

origina derecho a la deducción de gastos de ejecución de producciones extranjeras (LIS art.36; L 55/2007 art.5);

- las **joint venture** constituidas por entidades españolas y británicas, no pueden considerarse AIE y no les es de aplicación el régimen fiscal especial de imputación de rentas a los socios previsto en este régimen especial (LIS art.44);
- debe realizarse un análisis caso a caso para determinar la tributación de las rentas de los socios o partícipes de las **IIC** constituidas en el Reino Unido e inscritas en la CNMV para su comercialización (LIS art.53.2);
- no resulta de aplicación el régimen especial de **reorganizaciones empresariales** al cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea al Reino Unido (LIS art.76 a 89);
- la cláusula de escape de la aplicación del régimen de **transparencia fiscal internacional** cuando la entidad controlada es residente en otro Estado miembro no se aplica al Reino Unido;
- las entidades navieras registradas en el Reino Unido no pueden aplicar el régimen especial de **entidades navieras en función del tonelaje** (LIS art.113);
- en las **entidades aseguradoras británicas** que operen en España en régimen de libre prestación de servicios no se produce el supuesto de hecho determinante de la condición de **sujeto obligado a retener** en relación con las operaciones que realicen en España. Sí pueden ser sujetos obligados a retener si operan en España mediante establecimiento permanente (LIS art.128.1).

25 **Deducción por actividades de innovación tecnológica de procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción** (RDL 23/2020 art.7; RDL 34/2020 disp.final 8ª.1)

En el ámbito de la deducción por actividades de innovación tecnológica, y con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los **años 2020 y 2021**, el **porcentaje** de deducción del 12% se incrementa en 38 puntos porcentuales para los gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25-6-2020 consistentes en la realización de actividades de innovación tecnológica cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes.

Pueden aplicar este incremento aquellos contribuyentes que tengan la consideración de pequeñas y medianas empresas (Rgto (UE) 651/2014 Anexo I).

En el caso de contribuyentes que no tengan la consideración señalada en el párrafo anterior, el incremento es de 3 puntos porcentuales. Estos contribuyentes pueden aplicar la deducción siempre que se cumplan determinados requisitos.

30 **Libertad de amortización en inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada** (RDL 23/2020 disp.final 4ª; RDL 34/2020 disp.final 8ª.2)

Con efectos para las inversiones realizadas en los períodos impositivos que concluyan **entre el 2-4-2020 y el 30-6-2021**, se introduce una nueva disposición adicional en la LIS (LIS disp.adic.16ª):

Las inversiones en elementos nuevos del **inmovilizado material** que impliquen la **sensorización y monitorización** de la cadena productiva, así como la implantación de sistemas de fabricación basados en **plataformas modulares** o que reduzcan el impacto ambiental, afectos al **sector industrial de automoción**, puestos a disposición del contribuyente y que entren en funcionamiento entre el 2-4-2020 y el 30-6-2021, pueden ser amortizados libremente en los períodos impositivos que concluyan entre esas fechas siempre que, durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media del año 2019. Los **inmuebles** no pueden acogerse a esta libertad de amortización. La **cuantía de la inversión** que puede beneficiarse del régimen de libertad de amortización es como máximo de 500.000 euros. Para el cálculo de la **plantilla media** total de la entidad se toman las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

Para la aplicación de la libertad de amortización, los contribuyentes deben aportar **informe motivado** emitido por el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo para calificar la inversión del contribuyente como apta. El informe tiene carácter vinculante para la Administración tributaria.

Definición de producciones cinematográficas (RDL 17/2020 art.10; OCUD/807/2020 apa 1) **Hasta el 31-1-2021** (inicialmente, hasta el 31-8-2020), se considera también estreno comercial de una película, sin que esta pierda su condición de película cinematográfica (L 55/2007 art.4.a), resultando aplicable la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, el que se lleve a cabo a través de servicios de **comunicación audiovisual televisiva**, así como de servicios de **comunicación electrónica** que difundan canales de televisión o de servicios de catálogos de programas (es decir, a través de la televisión y plataformas que ofrezcan contenidos en streaming).

35

Acontecimientos de excepcional interés público (RDL 17/2020 disp.adic.2ª a 6ª y disp.final 3ª a 5ª; L 11/2020 disp.final 42ª) Se aprueban **nuevos** acontecimientos de excepcional interés público, a los efectos de lo dispuesto en la L 49/2002 art.27:

40

«Plan Berlanga»	RDL 17/2020 disp.adic.2ª	1-4-2020/31-3-2023
Programa «Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela»	RDL 17/2020 disp.adic.3ª	1-1-2021/31-12-2023 (inicialmente, se estableció como duración 7-5-2020/31-12-2022)
«España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021»	RDL 17/2020 disp.adic.4ª	7-5-2020/31-12-2022 (inicialmente, se estableció como duración 7-5-2020/30-11-2021)
«Plan de Fomento de la ópera en la calle del Teatro Real»	RDL 17/2020 disp.adic.5ª	1-7-2020/30-6-2023
Celebración del «175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu»	RDL 17/2020 disp.adic.6ª	1-12-2020/30-11-2023

Asimismo, se **modifica la duración** de otros acontecimientos aprobados por disposiciones anteriores:

- Aprobados por la el **RDL 3/2017**:

«Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020»	RDL 3/2017 disp.final 1ª.2 redacc RDL 17/2020 disp.final 3ª	1-1-2017/31-12-2021
--	--	---------------------

- Aprobados por la **LPG/17**:

«V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano»	L 3/2017 dis.adic.64ª.2 redacc RDL 17/2020 disp.final 4ª	8-5-2017/31-12-2022
---	---	---------------------

- Aprobados por la **LPG/18**:

«Andalucía Valderrama Masters»	L 6/2018 disp.adic.76ª.2 redacc RDL 17/2020 disp.final 5ª.1	1-7-2018/31-12-2021
«Año Santo Jacobeo 2021»	L 6/2018 disp.adic.87ª.2 redacc RDL 17/2020 disp.final 5ª.2	1-10-2018/30-9-2022

Porcentajes y límites de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas (RDL 34/2020 disp.final 5ª; RDL 17/2020 disp.final 1ª) Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir del 1-1-2020**, se introducen las siguientes novedades en los porcentajes y límites de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas:

45

45

(sigue)

a) Producciones audiovisuales españolas (LIS art.36.1):

1. Se añaden como **inversiones** que generan el derecho a la deducción los cortometrajes cinematográficos de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial.
2. Se incrementan los **porcentajes** de deducción:
 - 30% respecto del primer millón de base de la deducción;
 - 25% sobre el exceso de ese importe.
3. El importe **límite** de la deducción se eleva hasta los 10.000.000 de euros.
4. En relación con los **requisitos** que se deben cumplir, se establece que se debe entregar una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma (antes era depósito), y se elimina la referencia que tenga que ser en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.
5. Se modifica el **porcentaje máximo** sobre el coste de producción del importe de la deducción conjuntamente con el resto de ayudas percibidas. Así, se mantiene con carácter general el 50%, pero se incrementa en los siguientes casos:
 - hasta el 85% para los cortometrajes;
 - hasta el 80% para las producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido o codirigido más de dos largometrajes calificados para su explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica, cuyo presupuesto de producción no supere 1.500.000 de euros;
 - hasta el 80% en el caso de las producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano que se proyecten en España en ese idioma cooficial o subtítulo;
 - hasta el 80% en el caso de producciones dirigidas exclusivamente por personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33% reconocido por el órgano competente;
 - hasta el 75% en el caso de producciones realizadas exclusivamente por directoras;
 - hasta el 75% en el caso de producciones con un especial valor cultural y artístico que necesiten un apoyo excepcional de financiación según los criterios que se establezcan mediante Orden Ministerial o en las correspondientes convocatorias de ayudas;
 - hasta el 75% en el caso de documentales;
 - hasta el 75% en el caso de las obras de animación cuyo presupuesto de producción no supere 2.500.000 de euros;
 - hasta el 60% en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro (este límite ya existía);
 - hasta el 60% en el caso de coproducciones internacionales con países iberoamericanos.

b) Gastos de ejecución de producciones extranjeras (LIS art.36.2):

1. Se incrementan los **porcentajes** y **límites** de deducción:
 - si los **gastos** realizados en territorio español son, al menos, de **1.000.000 de euros** o, en el supuesto de producciones de animación, de, al menos, de 200.000 euros: 30% respecto del primer millón de base de la deducción y del 25% sobre el exceso de ese importe.

El importe de esta deducción no puede superar 10.000.000 de euros, por cada producción realizada. Además, el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por la empresa contribuyente (antes solo contribuyente), no puede superar el 50% del coste de producción;

- si el productor se encarga de la ejecución de servicios de efectos visuales y los **gastos** realizados en territorio español son **inferiores a 1.000.000 de euros**: 30% de la base de la deducción– El importe de esta deducción no puede superar el importe que establece el Rgto (UE) 1407/2013.

2. Se modifica la denominación del Registro de Empresas Cinematográficas para adaptarlo a la vigente estructura ministerial: **Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales**.

Cuentas anuales y declaración del IS (RDL 8/2020 art.40; RDL 11/2020 disp.final 1ª.13; RDL 19/2020 art.12 y disp.final 8ª.3 y 4; RDL 21/2020 disp.final 4ª.1; RDL 25/2020 disp.final 4ª.3) Se establece que el **plazo** de 3 meses para **formular** las cuentas anuales y demás documentos legalmente obligatorios comienza a contarse desde el 1-6-2020 y no desde la finalización del estado de alarma. Adicionalmente, se reduce de 3 a 2 meses el plazo para **aprobar** las cuentas anuales desde la formulación, con lo que las empresas disponen antes de unas cuentas aprobadas y depositadas en el Registro Mercantil y se armoniza ese plazo para todas las sociedades, sean o no cotizadas, de modo que todas deben tener las cuentas aprobadas dentro de los 10 primeros meses del ejercicio.

Los contribuyentes del IS cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se ajuste a lo dispuesto en las medidas extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del coronavirus (RDL 8/2020 art.40 y 41) deben presentar la **declaración del IS** para el período impositivo correspondiente a ese ejercicio en el plazo previsto en la LIS (LIS art.124.1).

Si a la finalización de este último plazo las cuentas anuales no hubieran sido aprobadas, la declaración debe realizarse con las cuentas anuales disponibles.

A estos efectos, se entiende por **cuentas anuales disponibles**:

- para las **sociedades anónimas cotizadas**, las cuentas anuales auditadas según la regulación prevista en las medidas extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del coronavirus (RDL 8/2020 art.41.1.a);
- para el **resto de contribuyentes**, las cuentas anuales auditadas o, en su defecto, las cuentas anuales formuladas por el órgano correspondiente, o a falta de estas últimas, la contabilidad disponible llevada de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.

En el caso de que la autoliquidación del Impuesto que deba resultar con arreglo a las cuentas anuales aprobadas difiera de la presentada en el plazo ordinario de declaración, los contribuyentes deben presentar una **nueva autoliquidación** con plazo hasta el 30-11-2020:

a) Nueva declaración complementaria: Esta nueva autoliquidación tiene la consideración de complementaria a los efectos previstos en la LGT (LGT art.122), si de ella resultase una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior a la derivada de la autoliquidación anterior efectuada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

La cantidad a ingresar resultante devenga **intereses de demora** desde el día siguiente a la finalización del plazo voluntario de declaración, sin que le resulte de aplicación el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo (LGT art.27).

b) Nueva declaración en el resto de casos: En los casos en los que la nueva declaración no tenga la consideración de complementaria, la nueva autoliquidación produce **efectos** desde su presentación, sin que resulten de aplicación los **intereses de demora**, y el procedimiento para la **rectificación de autoliquidaciones** del RGGI, ni se limiten las **facultades de la Administración** para verificar o comprobar la primera y la nueva autoliquidación.

No resultan de aplicación respecto de la nueva autoliquidación las **limitaciones a la rectificación de las opciones** previstas en la LGT (LGT art.119.3).

En el caso de devolución de cantidades derivadas de la aplicación de lo dispuesto anteriormente, se aplica lo dispuesto al efecto en la LIS (LIS art.127). A estos efectos el plazo de los 6 meses se cuenta a partir de la finalización del plazo establecido en el apartado anterior para la presentación de la nueva autoliquidación.

No obstante, cuando de la rectificación a la que se refiere la letra b) anterior resulte una **cantidad a devolver** como consecuencia de un ingreso efectivo en la autoliquidación anterior, se devengan intereses de demora sobre esa cantidad desde el día

siguiente a la finalización del plazo voluntario de declaración hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

Las autoliquidaciones pueden ser objeto de **verificación y comprobación** por la Administración, que debe practicar, en su caso, la liquidación que proceda.

55 **Tramitación de formularios de residencia fiscal finalizado el estado de alarma**

El estado de alarma declarado para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 [RD 463/2020], provocó el cierre temporal de la Oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la atención presencial. Ello obligó a buscar alternativas de urgencia a la tramitación, hasta ese momento presencial, de los formularios de residencia fiscal de los distintos países. Los **certificados de residencia fiscal** aprobados por la Orden EHA/3316/2010, a diferencia de los formularios de residencia fiscal de los distintos países que se tramitan de forma presencial en soporte papel, se pueden solicitar y obtener a través de la **sede electrónica** de la AEAT.

Para garantizar la **integridad** del documento, de forma que las Administraciones tributarias de los países en los que deba presentarse el certificado puedan cotejarlo a través de la Sede electrónica de la AEAT, los certificados se emiten con un Código Seguro de Verificación (CSV) y a ellos se acompaña un anexo en el que se explica, detalladamente, tanto en español como en inglés, la garantía que ofrece el CSV, así como las fases del sencillo procedimiento de cotejo de los certificados tributarios que presenten los obligados tributarios a las Haciendas de los distintos países.

Por ese motivo, **durante la vigencia del estado de alarma**, se ofreció, como **procedimiento alternativo a la tramitación presencial** de los formularios de residencia fiscal, la expedición de los certificados de residencia fiscal aprobados por la Orden EHA/3316/2010, con las garantías descritas. Adicionalmente, la AEAT comunicó a los distintos países la solución adoptada ante la imposibilidad de que los obligados tributarios pudieran presentar los formularios de residencia fiscal de los distintos países para su tramitación en las oficinas.

Pues bien, dado que la situación sanitaria **una vez finalizado el estado de alarma** aconseja mantener las **medidas de prevención** frente al COVID-19, siendo una de ellas la de minimizar la manipulación de documentos en papel por la posibilidad de pervivencia del virus en este soporte físico, se considera conveniente que la AEAT mantenga el citado sistema alternativo de expedición de los certificados de residencia fiscal.

Esta medida debe ser comunicada de nuevo por la AEAT a los distintos países.

En consecuencia, el obligado tributario debe:

- **solicitar y obtener** el certificado de residencia fiscal a través de la Sede Electrónica de la AEAT;
- consignar en el apartado en el que la AEAT certifica la residencia fiscal mediante firma y sello, un **aviso** indicando que esa certificación se adjunta en documento aparte.

60 **Final de la UEFA Women's Champions League 2020** [RDL 28/2020 disp.adic.6ª]

Las personas jurídicas residentes en territorio español constituidas con motivo de la final de la UEFA Women's Champions League 2020 por la entidad organizadora o por los equipos participantes están exentas del IS, por las **rentas** obtenidas **durante la celebración** del acontecimiento y en la medida en que estén **directamente relacionadas** con su participación en él.

65 **Órgano Competente para la emisión de informes para la aplicación de la deducción I+D e IT** [RD 404/2020 art.4.1.c]

Uno de los órganos competentes para la emisión del informe era la Dirección General de Investigación, Desarrollo e Innovación dependiente de la Secretaría de Estado de Universidades, Investigación, Desarrollo e Innovación del Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades. No obstante, **con efectos 27-2-2020**, y debido a la **nueva estructura ministerial**, el órgano competente para la emisión de los mencionados informes motivados es la Secretaría General de Innovación del Ministerio de Ciencia e Innovación.

Modificación extraordinaria de la modalidad de pago fraccionado (RDL 15/2020 art.9) **70**

Los contribuyentes que en el **año 2019** hayan tenido un **volumen de operaciones** no superior a 600.000 euros, pueden optar por la modalidad de pago fraccionado que se calcula en función de la base imponible del propio período impositivo (en adelante, segunda modalidad). Esta opción debe ejercitarse mediante la presentación del primer pago fraccionado en el plazo ampliado previsto por el RDL 14/2020 (hasta el 20 de mayo o 15 de mayo en caso de domiciliación), determinando su cálculo mediante la segunda modalidad.

En el caso de contribuyentes cuyo período impositivo se haya iniciado **a partir del 1-1-2020**, que no hayan tenido derecho a la opción extraordinaria indicada, y cuyo importe neto de la cifra de negocios no haya superado los 6.000.000 de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo, pueden ejercitar la opción de la misma forma, en el plazo previsto para el segundo pago fraccionado (del 1 a 20 de octubre). Esta opción no es aplicable a los grupos que tributen según el régimen especial de consolidación fiscal. En este caso, el primer pago fraccionado efectuado es deducible en el cálculo del resto de pagos fraccionados que se efectúen a cuenta del mismo período impositivo mediante la segunda modalidad.

Con el objetivo de facilitar la efectividad de esta medida para aquellos contribuyentes que hayan presentado sus autoliquidaciones de pagos fraccionados con anterioridad al 23-4-2020, la AEAT ha implementado un **sistema de uso voluntario** para, con la aportación de unos mínimos datos, poder contar con la información necesaria para anular rápidamente los pagos y domiciliaciones de las primeras autoliquidaciones, realizando las devoluciones que procedan. De esta forma el contribuyente no debe preocuparse por demoras e inconvenientes en la tramitación (AEAT Nota 24-4-20):

Los interesados en la aplicación de estas medidas deben presentar una nueva autoliquidación cumplimentada con un contenido ajustado a la nueva modalidad de determinación de los pagos fraccionados y, adicionalmente, el **formulario GZ281** que identifique la primera autoliquidación presentada. La presentación de ambos documentos permite acelerar el proceso de rectificación de la primera autoliquidación, con anulación de sus efectos económicos (domiciliaciones de pago, solicitudes de aplazamiento/fraccionamiento o de compensación, etc.), acordándose las devoluciones que procedan en cada caso. Aunque el formulario estará disponible hasta el 20-5-2020, en el caso de que se haya solicitado la domiciliación de la primera autoliquidación, para que resulte posible la anulación de la domiciliación, el formulario y la segunda declaración deben presentarse no más tarde del 15-5-2020.

Conviene resaltar que para el **cambio de opción en el primer pago fraccionado** se requiere que el contribuyente tenga un volumen de operaciones no superior a 600.000 euros en el año 2019, mientras que para el cambio de opción **en el segundo pago fraccionado** se requiere que el importe neto de la cifra de negocios no haya superado los 6.000.000 de euros.

Modificación de determinadas declaraciones informativas (OM HAC/1276/2020) **75**

Las principales modificaciones que contiene la presente orden son las siguientes:

- se modifican los diseños de registro del **modelo 180**, declaración informativa del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos, para actualizar los **códigos de situación** de los inmuebles a la nueva situación de las referencias catastrales incluidas en otros modelos;
- se modifica la orden por la que se aprueba el **modelo 198**, de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios (OM EHA/3895/2004), que afecta básicamente a lo dispuesto en el Convenio firmado entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el Consejo General del Notariado el 3-2-2020, de forma que se añade una nueva disposición adicional, para entender cumplida la obligación de presentar este modelo a partir de 2022, correspondiente a la información del modelo 198 del ejercicio 2021, mediante la remisión de la de la información telemática equivalente contenida en el Índice Único Notarial;

– se modifica el **modelo 182**, declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas, para trasladar la información relativa al titular del patrimonio protegido.

80 Modificaciones del Reglamento del impuesto (RD 1178/2020). Se introducen modificaciones en el RIS, para adecuar el vigente texto reglamentario a la Circular relativa a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros (Circ 4/2017), y precisar la regulación de la **información país por país** en relación con lo dispuesto en la Dir (UE) 2016/881, que modifica la Dir 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, incluyendo en ella las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales.

85 Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (L 11/2020 art.65, disp.adic.103ª.2 y disp.final 31ª) Para los ejercicios iniciados **desde el 1-1-2021**, se contemplan las siguientes medidas:

a) Limitación en la deducibilidad de determinados gastos financieros: los gastos financieros netos son deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio. En relación con la determinación de este beneficio operativo, se establece que los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio que se adicionan son las que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que el **porcentaje de participación**, directo o indirecto, sea al menos el 5%, excepto que las participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles. La novedad es que aunque el valor de adquisición de la participación sea superior a 20.000.000 euros se exige que el porcentaje de participación sea de al menos el 5% (LIS art.16.1).

b) Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

Se suprime la exención para las participaciones en el capital o fondos propios de entidades **inferiores** al 5%, cuyo coste de adquisición sea superior a 20.000.00 de euros. Se exige que la participación sea al menos del 5% (LIS art.21.1.a.párrafo1º).

Se regula un **régimen transitorio** para las participaciones con valor de adquisición superior a 20.000.000 de euros adquiridas antes de 1-1-2021, que pueden seguir aplicando el régimen fiscal de la exención hasta el periodo impositivo 2025 incluido (LIS disp.trans.40ª).

El importe de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y de la renta obtenida de la transmisión de participaciones **se reduce** en un 5% en concepto de gastos de gestión (LIS art.21.10). Esta medida tiene incidencia, entre otros, en:

- la aplicación de **otros mecanismos para eliminar la doble imposición** de dividendos o participaciones en beneficios y rentas derivadas de la transmisión;
- la tributación en cascada que se genera como consecuencia de la realización de estas operaciones en **grupos fiscales** de consolidación;
- el régimen de **transparencia fiscal internacional**.

Como **excepción**, se establece que la reducción del 5% no se aplica a las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 40.000.000 de euros y en las que concurren los siguientes requisitos (LIS art.21.11):

- no sean patrimoniales;
- no pertenezcan a un grupo mercantil;
- no tuvieran previamente participaciones directas o indirectas igual o superior al 5% en otras entidades;
- se ostente directamente el 100% de la entidad participada desde su constitución y esa entidad participada se haya constituido con posterioridad al 1-1-2021;
- las rentas objeto de exención se perciban en los 3 años inmediatos y sucesivos a la constitución de la entidad que los distribuye.

c) Deducción para evitar la doble imposición internacional: para poder aplicar esta deducción la **participación** debe ser siempre al menos del 5%, es decir, aunque el valor de la participación sea superior a 20.000.000 de euros, se va a exigir también que represente una participación de al menos el 5%. Para determinar el importe de la cuota que correspondería pagar en España hay que **reducir** el importe de los dividendos o participaciones en beneficios en un 5% en concepto de gastos de gestión (LIS art.32.1.a y 4).

Se regula un **régimen transitorio** para las participaciones con valor de adquisición superior a 20.000.000 de euros adquiridas antes de 1-1-2021, que pueden seguir aplicando el régimen fiscal de la deducción para evitar la doble imposición internacional hasta el periodo impositivo 2025 incluido (LIS disp.trans.40ª).

d) Eliminaciones en grupos de sociedades

No son objeto de eliminación los importes que deban **integrarse** en las **bases imponibles** individuales por aplicación de lo establecido en la LIS art.21.10 (LIS art.64).

e) Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes

No se integran en la base imponible los **dividendos** o **participaciones en beneficios** en la parte que corresponda a la renta positiva que se ha incluido en la base imponible. Como novedad, a estos efectos, el importe de los dividendos o participaciones en beneficios **se reduce** en un 5% en concepto de gastos de gestión referidos a las participaciones, salvo que concurren las circunstancias establecidas en la LIS art.21.11 (LIS art.100.11).

Por otra parte, para calcular la renta derivada de la **transmisión de la participación**, directa o indirecta, el valor de adquisición se incrementa en el importe de los **beneficios sociales** que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión. A estos efectos, el importe de los beneficios sociales **se reduce** en un 5% en concepto de gastos de gestión referidos a las participaciones (LIS art.100.12).

f) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales: se extiende la aplicación del incentivo fiscal a quienes participen en la financiación de los proyectos audiovisuales. En este sentido, se exige la existencia de un **contrato de financiación** que deberá cumplir determinados requisitos. Se añade que los **certificados** que emita el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales o el órgano autonómico equivalente, necesarios para poder aplicar esta deducción, tienen carácter vinculante para la Administración tributaria competente en materia de acreditación y aplicación del incentivo fiscal e identificación del productor beneficiario, con independencia del momento de emisión de aquellos (LIS art.36.1 y 39.7).

g) Se incrementa el límite de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, en concreto, el límite se eleva al 50% cuando el importe de las deducciones por inversiones en **producciones cinematográficas**, series audiovisuales espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (además de las de I+D+i) correspondiente a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. El **contribuyente que participa en la financiación** de la producción no puede aplicar una deducción superior al importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación de aquella. El exceso puede ser aplicado por el productor.

Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en empresas de reducida dimensión en los periodos impositivos que se inicien en 2020 y 2021

(RDL 35/2020 art.14) Los contribuyentes del IS que cumplan las condiciones de importe de la **cifra de negocios** exigida para aplicar los incentivos fiscales de entidades de reducida dimensión, en los periodos impositivos que se inicien en el **año 2020** y en el **año 2021** pueden deducir, en esos periodos, las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando en el momento del

devengo del Impuesto el plazo que haya transcurrido **desde el vencimiento de la obligación** sea de 3 meses.

95 Modificación de los modelos 190, 231 y la forma de pago de diversos modelos de autoliquidación (OM HAC/1285/2020) Con efectos **desde el 1-1-2021**, se introducen cambios en los **modelos 190** de declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta (OM EHA/3127/2009) y **231** de Declaración de información país por país para disponer de mayor información (OM HFP/1978/2016).

Asimismo se añade la posibilidad de **pago** mediante transferencia bancaria para un gran número de autoliquidaciones.

100 Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal El Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal introduce las siguientes novedades en el IS:

a) Cambio de residencia fiscal (Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal art.1.1)

Se transponen los aspectos de la **Directiva anti-elusión fiscal** (Dir (UE) 2016/1164) concernientes a la imposición de salida.

En concreto, para el supuesto de que el cambio de residencia se hubiera producido hacia otro Estado miembro de la UE, se establecía el aplazamiento del pago del impuesto de salida, a solicitud del contribuyente, hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados. Sin embargo, la Directiva lo que prevé y es lo que ahora se introduce en la LIS, es un derecho del contribuyente a **fraccionar** el pago del impuesto de salida a lo largo de 5 años, cuando el cambio de residencia se efectúe a otro Estado miembro o un tercer país que sea parte en el Acuerdo sobre el EEE, estableciendo, asimismo, una serie de requisitos para el caso de que se solicite ese fraccionamiento, y que afectan al momento del ejercicio de la opción, al devengo de intereses de demora a la constitución de garantías, a los supuestos en los que el fraccionamiento perderá su vigencia, a la constitución de garantías etc.

b) Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes y establecimientos permanentes (Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal art.1.2)

Entre las novedades introducidas en el régimen de transparencia fiscal internacional (LIS art.100) como consecuencia de la transposición de la **Directiva anti-elusión fiscal** (Dir (UE) 2016/1164), cabe destacar, en primer lugar, el hecho de que la imputación de rentas que se produce dentro del régimen de transparencia fiscal afecta no solamente a las obtenidas por entidades participadas por el contribuyente, sino también a las obtenidas por sus **establecimientos permanentes** en el extranjero. Por otra parte, se contienen en la Directiva diversos tipos de **renta** susceptibles de ser objeto de imputación en este régimen que no estaban recogidos hasta este momento en la ley española tales como las derivadas de operaciones de arrendamiento financiero o de actividades de seguros, bancarias y otras actividades financieras. Por lo demás, es importante señalar que lo dispuesto en la Directiva no es óbice para la existencia y aplicación de **disposiciones nacionales** «dirigidas a salvaguardar un nivel de protección más elevado de las bases imponibles nacionales del impuesto sobre sociedades».

En el caso de la **ley española** existen, efectivamente, elementos del régimen de transparencia fiscal que suponen ese **nivel de protección más elevado**. Es decir, que conlleva que, potencialmente, puedan ser objeto de imputación más rentas que las que derivan de la transposición estricta de la Directiva o que el régimen resulte aplicable en un mayor número de casos. A este respecto, se ha optado, con carácter general, por mantener en la LIS esos niveles de protección más elevados. Es el caso, por ejemplo, de la diferencia entre la tributación en territorio extranjero y la que hubiera resultado en el supuesto de que hubiera tributado en España que se regula en la ley como requisito desencadenante de la obligatoriedad de la imputación. O