

SUMARIO

1. **PUBLICADA EN EL BOE Y CON MÍNIMOS CAMBIOS CON RESPECTO A 2021 LA ORDEN DE MÓDULOS PARA 2022**
Aprobados para 2022 los signos, índices o módulos correspondientes al método de estimación objetiva del IRPF, así como los índices y módulos del régimen especial simplificado de IVA y se establecen los plazos de renunciaciones o revocaciones a los mencionados regímenes.
2. **CAMBIO DE CRITERIO DEL TEAC: OBLIGA A LA ADMINISTRACIÓN A REGULARIZAR ÍNTEGRAMENTE EL IVA, SIN NECESIDAD DE QUE EL CONTRIBUYENTE LO RECLAME**
El Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) introduce un cambio de criterio favorable al contribuyente, por el que la Administración debe regularizar las cuotas de IVA repercutidas indebidamente, no siendo necesario que el contribuyente inste un procedimiento autónomo de devolución.
3. **NUEVAS BONIFICACIONES EN IMPUESTOS LOCALES Y PRÓRROGA DE LA REBAJA DE TIPOS IMPOSITIVOS DEL IVA**
Mediante el Real Decreto-Ley 29/2021, de 21 de diciembre, se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables.
4. **EL TRIBUNAL SUPREMO SE MANIFIESTA SOBRE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS EN DECLARACIONES EXTEMPORÁNEAS**
El Tribunal Supremo zanja la discusión sobre la naturaleza de la compensación de bases imponibles negativas. Considera que se trata de un derecho del contribuyente, y no de una opción, por lo que es posible la compensación de bases imponibles negativas cuando se presenta la autoliquidación de forma extemporánea.
5. **MODIFICACIONES EN LOS MODELOS 303, 347, 05 y 06**
En el BOE de 14 de diciembre de 2021 se ha publicado la Orden HFP/1395/2021, de 9 de diciembre, por la que se modifican diversos modelos de declaraciones tributarias.
6. **MODIFICACIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS**
El Real Decreto-Ley 31/2021 modifica la ley 19/1994 de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

1. PUBLICADA EN EL BOE Y CON MÍNIMOS CAMBIOS CON RESPECTO A 2021 LA ORDEN DE MÓDULOS PARA 2022

Con entrada en vigor el 3 de diciembre de 2021 y con efectos para el año 2022, la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre (BOE de 2 de diciembre de 2021), desarrolla para el año 2022 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, manteniendo la estructura de la HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, que ha sido la aplicable para el año 2021.

Método de Estimación Objetiva del IRPF:

- Se mantienen para el ejercicio 2022 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones aplicables en el año 2021.
- Se conserva la reducción general del 5% del rendimiento neto de módulos para todos los contribuyentes (tanto para actividades agrícolas, ganaderas y forestales como para el resto de las actividades) que determinen el mismo por el método de estimación objetiva en 2022, señalándose, asimismo, que esta reducción se tendrá en cuenta para cuantificar el rendimiento neto a efectos de los pagos fraccionados -disp. adic. 1ª de la Orden-.

- Se mantiene la reducción de los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del IRPF para las siguientes actividades agrícolas: uva de mesa (0,32), flores y plantas ornamentales (0,32) y tabaco (0,26) -disp. adic. 2ª de la Orden-

Régimen Simplificado del IVA:

- Se mantienen para 2022 los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año 2021.
- Se reduce, como en años anteriores, el porcentaje aplicable en 2022 para el cálculo de la cuota devengada por operaciones corrientes en el régimen simplificado del IVA para determinadas actividades ganaderas afectadas por crisis sectoriales, en concreto para las actividades de apicultura (0,070) y de servicios de cría, guarda y engorde de aves (0,06625) -disp. adic. 3ª de la Orden-

Término Municipal de Lorca

En el **término municipal de Lorca**, se reducen en 2022, al igual que en años anteriores en un 20% el rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva del IRPF y también en un 20% la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado del IVA. Ambas reducciones se deben tener en cuenta también para cuantificar el rendimiento neto a efectos de los pagos fraccionados correspondientes a 2022 en el IRPF, y para el cálculo tanto de la cuota trimestral como de la cuota anual del régimen especial simplificado del IVA correspondiente al año 2022 -disp. adic. 4ª de la Orden-

Plazos de renunciaciones o revocaciones

En cuanto a los plazos de renunciaciones o revocaciones al método de estimación objetiva como al régimen simplificado, comentar que los sujetos pasivos que deseen renunciar al régimen o revocar su renuncia para el año 2022 dispondrán para ejercitar dicha opción desde el día 3 de diciembre de 2021 y hasta el 31 de diciembre de 2021. No obstante lo anterior, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural (2022) en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general -artículos 5 y 6 de la Orden-

2. CAMBIO DE CRITERIO DEL TEAC: OBLIGA A LA ADMINISTRACIÓN A REGULARIZAR ÍNTEGRAMENTE EL IVA, SIN NECESIDAD DE QUE EL CONTRIBUYENTE LO RECLAME

El Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su Resolución del pasado 20 de octubre de 2021, introduce un cambio de criterio favorable al contribuyente, por el que **la Administración debe regularizar las cuotas de IVA repercutidas indebidamente, no siendo necesario que el contribuyente inste un procedimiento autónomo de devolución.**

El TEAC en dicha Resolución sostiene que, en aplicación del principio de regularización íntegra y de buena administración, la Administración Tributaria en el marco de sus actuaciones debe efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el contribuyente tiene derecho a la devolución de cuotas indebidamente repercutidas, debiendo regularizar la situación respecto al IVA.

De esta forma, **el TEAC aplica el criterio del Tribunal Supremo** contenido en la Sentencia de fecha 26 de mayo de 2021 y queda superado el mantenido por el propio TEAC, entre otras, en Resoluciones de 26 de febrero de 2020 y de 17 de septiembre de 2020. De este modo se retoma el criterio contenido en resoluciones de 19 de febrero de 2015 y 14 de diciembre de 2017 en las que se reconoce el derecho a la regularización íntegra del IVA indebidamente soportado, pero en el seno del procedimiento inspector.

Conforme a la doctrina del TEAC, no se puede exigir al contribuyente que deba acudir a un procedimiento de solicitud de devolución autónomo para las cuotas indebidamente repercutidas cuando la Administración, por otra parte, ha regularizado el IVA soportado.

En efecto, **ha de ser la propia inspección, de acuerdo con el principio de íntegra regularización, la que efectúe las actuaciones de comprobación necesarias para**

determinar si el contribuyente tiene derecho a la devolución de las cuotas íntegramente repercutidas, regularizando de forma íntegra y de oficio la situación del contribuyente.

Este criterio es especialmente favorable en supuestos como el analizado en la Resolución, en el que el contribuyente aplicó incorrectamente la regla de inversión del sujeto pasivo del IVA, ya que la regularización efectuada por la Administración consistía en liquidar las cuotas de IVA deducidas incorrectamente y, posteriormente, el contribuyente, debía reclamar la devolución de las cuotas de IVA repercutidas indebidamente. Con ello se elimina el coste, en muchas ocasiones muy elevado, en tanto el contribuyente debía ingresar las cuotas deducidas reclamadas por la Administración y no podía recuperar hasta transcurrido bastante tiempo la devolución tardía de la Administración de las cuotas de IVA repercutidas e ingresadas indebidamente.

En el supuesto de estar incurso en algún procedimiento de inspección o comprobación de cuotas, sería oportuno revisar si la Administración está aplicando el criterio actual pues, en otro caso, se podría reclamar que se regularice de forma íntegra la situación del IVA del contribuyente.

3. NUEVAS BONIFICACIONES EN IMPUESTOS LOCALES Y PRÓRROGA DE LA REBAJA DE TIPOS IMPOSITIVOS DEL IVA

Mediante el Real Decreto-Ley 29/2021, de 21 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito energético para el fomento de la movilidad eléctrica, el autoconsumo y el despliegue de energías renovables publicado en el BOE del día 22 de diciembre y con entrada en vigor a partir del día 23 de diciembre se introducen modificaciones en diversos impuestos que recogemos a continuación.

MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON LA MOVILIDAD ELÉCTRICA

Para contribuir al despliegue de los puntos de recarga de vehículos eléctricos, se crean bonificaciones en los tributos locales, mediante la reforma del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (disposición final quinta RDL 29/2021). Así, se aprueban las siguientes bonificaciones con efectos desde el 23 de diciembre de 2021:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación **de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto** a favor de los bienes inmuebles en los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal (nuevo apartado 4 del artículo 74 Ley de Haciendas Locales).

Impuesto sobre Actividades Económicas

Cuando las ordenanzas fiscales así lo establezcan, **se aplicará una bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente** para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a la actividad económica. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 del artículo 88 Ley de Haciendas Locales y los párrafos anteriores de su apartado 2 (nueva letra f) en el apartado 2 del artículo 88 Ley de Haciendas Locales).

Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Las ordenanzas fiscales podrán establecer una bonificación sobre la cuota del impuesto **de hasta el 90% a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos**. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores del artículo 103 Ley de Haciendas Locales (nueva letra f) en el apartado 2 del artículo 103 Ley de Haciendas Locales).

MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON EL PRECIO DE LA LUZ

El Real Decreto-Ley 29/2021, introduce también otro conjunto de medidas que contribuyen a la reducción de los costes de la factura final eléctrica y de gas natural.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Se mantiene hasta el 30 de abril de 2022 la aplicación del tipo reducido del 10% del IVA, que recae sobre todos los componentes de la factura eléctrica para los contratos cuyo término fijo de potencia no supere los 10 kW cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45€/MWh.

También se proroga la aplicación del tipo impositivo del 10% del IVA para los suministros efectuados a favor de los titulares de contratos de suministro de electricidad que sean perceptores del bono social y, además, tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable severo en riesgo de exclusión social (disposición adicional primera RDL 29/2021).

Impuesto Especial sobre la Electricidad

Se continuarán aplicando **durante el primer cuatrimestre de 2022** los tipos impositivos mínimos en el Impuesto Especial sobre la Electricidad, manteniéndose la reducción del 5,11269632% al 0,5% (disposición adicional primera RDL 29/2021).

Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica

Se proroga durante el primer trimestre de 2022 la suspensión temporal del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica.

Para el ejercicio 2022 la base imponible del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación en el período impositivo minorada en las retribuciones correspondiente a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural.

Los pagos fraccionados se calcularán en función del valor de la producción de energía eléctrica en barras de central realizada desde el inicio del período impositivo hasta la finalización de los tres, seis, nueve o doce meses del año minorado en el importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural, aplicándose el tipo impositivo previsto en el artículo 8 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, y deduciendo el importe de los pagos fraccionados previamente realizados (disposición adicional segunda RDL 29/2021).

MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON LA COVID-19

Se prorrogan las reducciones de tipos impositivos del IVA para las mascarillas y el material sanitario.

Se mantiene, **hasta el 30 de junio de 2022, la aplicación del 4% del tipo impositivo del IVA** a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas quirúrgicas desechables.

A su vez, se mantiene **hasta el 30 de junio de 2022 la aplicación de un tipo del cero por ciento** del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir la COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios (disposición adicional primera RDL 29/2021).

4. EL TRIBUNAL SUPREMO SE MANIFIESTA SOBRE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS EN DECLARACIONES EXTEMPORÁNEAS

En los Apuntes del pasado mes de diciembre traíamos a colación el criterio de TEAC contrario a la aplicación de bases imponibles negativas en una declaración extemporánea dado que la sentencia de la Audiencia Nacional que anuló la resolución del TEAC sobre la opción de bases imponibles negativas pendientes **no era firme**.

Pues bien, ahora el **Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo**, en Sentencia 1404/2021, de 30 noviembre sienta el criterio de que la decisión de compensar o no las BIN no es una opción tributaria, sino **el ejercicio de un derecho del contribuyente**; si en la autoliquidación del Impuesto se expresa una voluntad inequívoca y válida de compensar las BIN generadas en ejercicios anteriores y aunque la presentación de esa autoliquidación se produzca fuera del plazo reglamentario, **debe entenderse que se está ejercitando tal derecho**.

El Tribunal Supremo admite que en el Impuesto sobre Sociedades pueda activarse el mecanismo de compensación de bases imponibles negativas, aunque la autoliquidación se presente extemporáneamente.

Para llegar a esta conclusión la sentencia analiza la naturaleza de la compensación de las bases imponibles negativas y lo califica como un derecho del contribuyente.

Destaca la Sala la doble dimensión del mecanismo de la compensación de las BIN, no solo como derecho del contribuyente sino como principio constitucional de capacidad económica y principio de ordenación del sistema tributario, y por ello, declara que siendo la compensación de las BIN un verdadero derecho autónomo, el contribuyente lo puede "ejercer o "no ejercer", incluso "renunciar" a él.

Insistiendo sobre la naturaleza de derecho en favor del contribuyente, como tal, no admite restricción alguna si no es a través de las causas taxativamente previstas en la ley, por lo que no es posible impedir por vía interpretativa el ejercicio de un derecho a través de una declaración extemporánea.

Además, se indica que el contribuyente que cumple con su obligación de declarar las BIN pendientes de compensar, al mismo tiempo que está poniendo en conocimiento de la Administración la propia existencia de las BIN, **está también previniéndole de que procederá en el futuro a ejercer ese derecho, lo que tiene como efecto que la compensación de las BIN sea un derecho preexistente a la propia autoliquidación**.

No siendo entonces la decisión de compensar o no las BIN una opción tributaria, sino el ejercicio de un derecho del contribuyente, es por lo que, si en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades se expresa una voluntad inequívoca y válida de compensar las BIN generadas en ejercicios anteriores, aunque la presentación de esa autoliquidación se produzca fuera del plazo reglamentario, **debe entenderse que se está ejercitando el derecho**.

Y añade la Sala que la presentación extemporánea de una autoliquidación podrá tener los efectos que específicamente se prevean en cada momento por la normativa tributaria, incluida, en su caso, la dimensión sancionadora, pero no tiene el efecto de prohibir ejercitar los derechos que el ordenamiento tributario reconoce a los obligados tributarios.

Finalmente como hemos dicho inicialmente, el criterio administrativo era el contrario y que se manifestó en Consulta V2496-18, y por el TEAC en la Resolución de 4 de abril de 2017, mientras que la Audiencia Nacional, en Sentencia de 11 de diciembre de 2020, resolvió la cuestión, **dando la razón al contribuyente pero con el argumento -que ahora no utiliza para nada el Supremo- de que el artículo 119.3 de la Ley General Tributaria se refiere a las declaraciones tributarias, mientras que es el artículo 120, de la misma norma, el que se refiere a las autoliquidaciones, por lo que es indiferente si estamos ante una opción o no, al tratarse de la rectificación de una autoliquidación, sin que el artículo 120 limite la rectificación**.

5. MODIFICACIONES EN LOS MODELOS 303, 347, 05 y 06

Con fecha 14 de diciembre se ha publicado en el BOE la Orden HFP/1395/2021, de 9 de diciembre, por la que se modifican la Orden EHA/3851/2007, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 576 de autoliquidación del **Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte**, y el modelo 06 de **declaración del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte**, exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, la Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, por la que se aprueba el modelo 347 de Declaración anual de operaciones con terceras personas, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, la Orden HAP/2194/2013,

de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria, y la Orden HAC/171/2021, de 25 de febrero, por la que se aprueba el modelo 05, «Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Solicitud de no sujeción, exención y reducción de la base imponible», y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación.

Se modifican los modelos señalados indicando a continuación las novedades en los mismos:

Modelo 303

A partir del **1 de enero de 2023 y aplicable a las autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2023** y siguientes se suprime la presentación del modelo 303 mediante papel impreso generado mediante el servicio de impresión desarrollado por la Agencia Tributaria en su Sede Electrónica.

Para ello se modifica la letra b) del número 2.º del artículo 2 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre (se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria), pudiéndose presentar solamente ya de esa forma en los supuestos de los modelos de autoliquidación 111, 115, 122, 130, 131, 136 y 309.

Modelo 347

A partir del **3 de enero de 2022** y aplicable por primera vez a la Declaración anual de operaciones con terceras personas correspondiente a 2021, se introducen las siguientes modificaciones en su normativa reguladora (Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre):

Se introducen en el modelo 347 las modificaciones necesarias en la **codificación del NIF IVA**, para incluir en la Declaración anual de operaciones con terceras personas aquellas operaciones con empresarios o profesionales cuyo NIF IVA comience por XI, pero que no estén incluidas en el protocolo para Irlanda del Norte.

Se suprimen los artículos 3 a 9, tácitamente derogados por la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre. Consecuencia de esta supresión se modifican los artículos 1 y 2, se suprime el anexo I y el anexo II pasa a denominarse anexo.

Modelos 05 y 06

Los cambios referidos a los modelos 05 y 06 entran en vigor el día **3 de enero de 2022** y son los siguientes:

Se incorpora en los referidos modelos un campo para informar de la **base imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte** que correspondería de no resultar aplicable alguno de los supuestos de no sujeción, exención o reducción de la base imponible.

Además, en el **modelo 05**, respecto del supuesto de reducción de la base imponible, se incorporan los datos relativos al título de familia numerosa con el objetivo de agilizar la concesión de dicha reducción.

6. MODIFICACIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS

Mediante el Real Decreto-Ley 31/2021 publicado en el BOE del día 29 de diciembre, se introducen las siguientes modificaciones al objeto de adecuar el horizonte temporal de determinadas medidas del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF), que estaba hasta ahora vigente, al Reglamento UE nº 651/2014 según el Mapa de Ayudas notificado por España a la Comisión Europea:

- Las inversiones anticipadas para materializar la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) dotada en el ejercicio o en los 3 siguientes, que habían de realizarse con cargo a los beneficios obtenidos hasta el 31/12/2021, pasan a poderse realizar **con cargo a los beneficios obtenidos hasta el 31/12/2023**.

- La vigencia de la Zona Especial Canaria (ZEC) se prorroga, por ahora, un año más, **de 2026 a 2027**, y la autorización de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC, que tenía como límite 31/12/2021, **se prorroga hasta 31/12/2023**.

BOU & ASSOCIATS

