

SUMARIO

1. **LA AUDIENCIA NACIONAL CONSIDERA QUE SON GASTOS DEDUCIBLES LAS RETRIBUCIONES DE LOS ADMINISTRADORES SI ESTOS NO IMPUGNARON LOS ACUERDOS DE RETRIBUCIÓN**
No es posible sostener la nulidad de un acuerdo de retribución de los administradores supliendo la inactividad de los legitimados para la impugnación.
 2. **NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA Y EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**
Mediante la Ley Orgánica 2/2022, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género, se introducen otras medidas fiscales.
 3. **EXISTE ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, AUNQUE EL TRABAJADOR CONTRATADO A TIEMPO COMPLETO ESTÉ INFRAUTILIZADO**
A efectos de entender acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 25 LIRPF en el caso de una actividad económica de arrendamiento de inmuebles, el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo.
 4. **IMPLICACIONES EN LA DECLARACIÓN DEL IRPF 2021 POR HABER RECIBIDO EL INGRESO MÍNIMO VITAL**
La percepción del Ingreso Mínimo Vital obliga en todos los casos a presentar declaración por el IRPF.
 5. **NUEVOS IMPUESTOS CONTEMPLADOS EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR**
Con entrada en vigor el 1 de enero de 2023 se introducen dos nuevos impuestos.
 6. **OBLIGACIONES CONTABLES Y MERCANTILES REFERIDAS A LA FORMULACIÓN, APROBACIÓN DE CUENTAS ANUALES, DEPÓSITO Y PRESENTACIÓN DE LIBROS ANTE EL REGISTRO MERCANTIL**
Analizamos las obligaciones coincidentes cuando el ejercicio contable coincide con el año natural.
-
1. **LA AUDIENCIA NACIONAL CONSIDERA QUE SON GASTOS DEDUCIBLES LAS RETRIBUCIONES DE LOS ADMINISTRADORES SI ESTOS NO IMPUGNARON LOS ACUERDOS DE RETRIBUCIÓN**

El tema de la retribución de los administradores hace tiempo dejó de ser un tema pacífico para la Agencia Tributaria, cuestionando la deducibilidad de la misma.

Una reciente sentencia, del pasado 16 de febrero, de la **Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 16 Feb. 2022. Rec. 703/2018**, profundiza sobre este tema y por su importancia la traemos a colación.

Analiza la sentencia la correcta deducibilidad de las partidas correspondientes a "retribución de administradores" en un supuesto en el que el acuerdo societario que aprobó la citada partida pudiendo ser contrario al orden público, **no ha sido impugnado por los socios, legítimamente habilitados para ello.**

No habiéndose impugnado los acuerdos acordando la retribución de los administradores, no puede la Administración declarar su nulidad sustituyendo la inactividad de los accionistas

que pudieron verse perjudicados por el acuerdo, para de ello, negar la deducibilidad del gasto por la retribución en el Impuesto de Sociedades.

Comienza la Audiencia Nacional señalando que **no hay infracción de la doctrina de los actos propios y del principio de confianza legítima** ni tampoco incongruencia en el acuerdo de liquidación al considerar nulo el acuerdo de aprobación de las retribuciones del órgano de administración mientras que en sede de la persona física se considera válido.

A juicio de la Sala, cuando se sostiene que el acuerdo de retribución de los administradores es nulo lo que debe hacer la sociedad que ha procedido a la retribución es reclamar al administrador la restitución de lo percibido, lo que no puede pretender es no ejercitar las acciones de restitución que tiene contra el administrador y que la Inspección considere que estamos ante un gasto deducible.

Es decir, la inactividad de la sociedad a la hora de recuperar lo indebidamente abonado no puede justificar que se le admita la deducción del gasto, pues nadie puede alegar su propia inactividad o torpeza para obtener una ventaja.

La Administración, con razón o sin ella, está sosteniendo que la retribución de los administradores es nula y, de forma coherente, no deja deducir el gasto e imputa al ingreso como rendimiento de trabajo a los administradores que realmente, no lo niegan, lo han percibido. **No existe incoherencia desde el punto de vista fiscal, ni por lo tanto lesión de los principios de buena fe y confianza legítima.**

En cuanto al fondo del asunto, la Administración admite que no estamos ante una liberalidad y por ello admite la deducción como gasto de aquella parte de la retribución que no tiene su origen en un acuerdo, en su opinión, nulo.

En relación con las retribuciones de los administradores correspondientes al ejercicio 2011, la Sala entiende que el criterio de la AEAT debe confirmarse por las siguientes razones.

En primer lugar, no es cierto que la sentencia del Juzgado de lo Mercantil, que desestimó la pretensión de anulación del acuerdo en lo relativo a las retribuciones de los administradores, sea una sentencia firme. Lejos de ello, del examen de las actuaciones se infiere que la indicada sentencia fue recurrida en apelación y que conocida la Sentencia de la Audiencia Provincial se llegó a una transacción extrajudicial, lo que impidió un nuevo pronunciamiento de la AP. Siendo conveniente resaltar que la recurrente, pese a ser requerida, no ha querido aportar el documento en el que se plasmó el acuerdo.

En segundo lugar, lo que sí existe es una conducta consciente de la recurrente de no aportación de documentación que puede perjudicarle. Considera la Sala que lo razonable es pensar que, al menos en relación con el ejercicio controvertido, se llegó a un acuerdo de contenido similar al pronunciamiento de la Audiencia Provincial. Por ello se concluye, dado el ocultamiento consciente de la documentación por la demandante, que, en efecto, la transacción acordada supuso dejar sin efecto la retribución de los administradores al menos en relación con el ejercicio 2011.

Y, en tercer lugar, la Administración puede apreciar, **por la vía de la prejudicialidad y a los meros efectos fiscales, la nulidad del acuerdo adoptado en la Junta General de Accionistas.**

Ahora bien, en relación a los ejercicios 2012 y 2013, la cuestión es que **los acuerdos adoptados para las retribuciones de dichos ejercicios no fueron impugnados por los restantes socios.** Lo que hace la Administración es aplicar el mismo criterio en estos ejercicios pese a la ausencia de impugnación.

La Audiencia afirma que **no habiéndose impugnado los acuerdos acordando la retribución en los ejercicios 2012 y 2013, la Administración no puede declarar su nulidad sustituyendo la inactividad de los accionistas que pudieron verse perjudicados por el acuerdo, pues en estos casos, se produce la "sanción o convalidación del acuerdo".**

En suma, la Sala considera que la Administración puede declarar prejudicialmente y a efectos fiscales la nulidad del acuerdo adoptado en Junta General si el mismo es contrario al orden público; pero fuera de tales casos no puede sostener la nulidad del acuerdo supliendo la inactividad de los legitimados para la impugnación, pues en tales casos, la inactividad de estos subsana o convalida el acuerdo. **No constando que se hubiesen impugnado los acuerdos de 2012 y 2013, su posible ilegalidad quedaría convalidada o subsanada, por lo que debe entenderse que estamos ante un gasto deducible.**

2. NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA Y EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Se regula un nuevo supuesto de no sujeción en el IIVTNU y un supuesto de exención en ITP y AJD en sus tres modalidades.

La Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo (BOE de 22 de marzo de 2022 y en vigor al día siguiente), de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género, tiene por objeto eliminar ciertas incertidumbres normativas y obstáculos a que se enfrentan las personas huérfanas de la violencia de género, al objeto de paliar, al menos en parte, la situación de extrema vulnerabilidad que para ellos resulta de su condición de víctimas de la violencia de género, y así contribuir a que se den las circunstancias para que puedan desarrollar una vida plena, en condiciones de libertad e igualdad.

La mencionada Ley Orgánica consta de 6 artículos. En el primero, se modifica la Ley Orgánica del Poder Judicial; en el segundo, la Ley de Enjuiciamiento Civil; en el tercero, el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales –TRLRHL-; en el cuarto el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -TRITPyAJD-); en el quinto, el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, y en el sexto, el Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado.

Reseñamos únicamente las medidas tributarias que se recogen, como hemos indicado en los artículos tercero y cuarto, y que tienen que ver con **el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana** (Art. Tercero) y con **el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados** (Art. Cuarto).

I. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Se modifica el apartado 3 del artículo 104 del TRLRHL (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo) para introducir un **nuevo supuesto de no sujeción**, consistente en que no se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones a título lucrativo realizadas en beneficio de hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela, o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, y que traigan causa del referido fallecimiento.

II. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se introduce un nuevo número 33 en la letra B, apartado I, del artículo 45 del TRITPyAJD (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre), para recoger **un nuevo beneficio fiscal de naturaleza objetiva**, consistente en eximir de las modalidades de gravamen referidas en el artículo 1 del TRLITPyAJD (transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados), a las transmisiones de bienes o derechos en beneficio de hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, cualquiera que sea el título en virtud del cual se efectúen, y siempre que sirvan para satisfacer indemnizaciones que hayan sido reconocidas judicialmente.

3. EXISTE ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, AUNQUE EL TRABAJADOR CONTRATADO A TIEMPO COMPLETO ESTÉ INFRAUTILIZADO

A efectos de entender acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 25 LIRPF en el caso de una **actividad económica de arrendamiento de inmuebles**, el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo sino, fundamentalmente en sus dos manifestaciones: **parque inmobiliario arrendado o en expectativa de arrendarse y el dinamismo que ello conlleve**.

La Audiencia Nacional, en su sentencia de 23 de febrero de 2022, analiza un supuesto en el que el obligado tributario dotó una Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) en los ejercicios objeto de recurso, pero la Inspección entendió que "no había quedado probado el carácter de actividad económica del arrendamiento de inmuebles que está efectuando la sociedad", por lo que la sociedad no tenía derecho a la RIC ni al tipo de gravamen previsto para las empresas de reducida dimensión.

El TEAR estimó el recurso por su falta de motivación respecto de la cuestión examinada (existencia o no de actividad económica de arrendamiento).

Por su parte, el TEAC estimó el recurso interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria limitándose a reproducir lo resuelto por la Inspección.

A juicio de la Sala el debate se centra en el cumplimiento del segundo de los requisitos previstos en el artículo 25 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), **es decir, la existencia de un contrato de trabajo a tiempo completo y con el objeto de gestionar la actividad de arrendamiento de inmuebles**.

Considera la Audiencia que no se ha cuestionado la existencia del contrato de trabajo, como acertadamente indica el TEAR, pues a los meros efectos fiscales, la Administración puede sostener que el contrato de trabajo es simulado, pero no es lo que ha ocurrido en el caso de autos, **el actuario nunca ha discutido la existencia real de un contrato de trabajo, lo que sostiene es que la "carga de trabajo" existente no justifica la contratación**.

Ahora bien, la ausencia real de "carga de trabajo" no puede ser examinada en abstracto, sino que debe ser analizada en cada caso concreto. [SAN, de 15 de febrero de 2019, recurso nº 145/2017].

Por tanto, **una cosa es que el trabajador contratado a tiempo completo esté infrautilizado -que es lo que puede ocurrir en el caso de autos- y otra muy distinta que su contratación, atendiendo al volumen de la actividad, no sea necesaria**.

Cobra así sentido el razonamiento del TEAR cuando indica que "el concepto de carga de trabajo no debe estar asociado en modo alguno a circunstancias tales como la de permanencia o no de un trabajador en un determinado centro de trabajo sino, fundamentalmente en sus dos manifestaciones: **parque inmobiliario arrendado o en expectativa de arrendarse y el dinamismo que ello conlleve**". Elementos que no son analizados por la Inspección.

La Sala resalta que, como afirmaba el TEAR, no se conocen con exactitud "los inmuebles afectos a la actividad (salvo que la actuante -que tampoco se dice- considere solo afectos los inmuebles efectivamente arrendados), como tampoco si los afectos, pero no arrendados, se encuentran o no en expectativa de que pudieran ser alquilados (anuncios en prensa, por ejemplo). Pero es que también se guarda absoluto silencio respecto de las características de los contratos de arrendamiento extendidos: su número, duración, forma de pago, etc.". Y es que si se analiza el informe de disconformidad se puede ver que hay facturas relativas a viviendas que no se contienen entre las que se arrendaron entre 2009 y 2011.

En conclusión, a juicio de la Sala tiene razón el TEAR cuando afirma que si al final la base por la que se rechaza el beneficio fiscal es la ausencia de carga suficiente de trabajo, los datos que aporta la Inspección en este caso son insuficientes.

Finalmente, recuerda la Sala que, acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 25 LIRPF, la carga de probar la inexistencia de actividad económica corresponde a la Administración y lo que el TEAR le está diciendo a la Inspección, con razón, es que no ha aportado hechos suficientes para defender de una forma coherente su postura.

4. IMPLICACIONES EN LA DECLARACIÓN DEL IRPF 2021 POR HABER RECIBIDO EL INGRESO MÍNIMO VITAL

La percepción del Ingreso Mínimo Vital no resulta inocua en renta. Veamos sus implicaciones fiscales:

- Los beneficiarios del Ingreso Mínimo Vital (IMV) deben presentar declaración por IRPF, **con independencia de la cuantía de sus ingresos.**
- El IMV en sí mismo es una renta exenta y la gran mayoría de los beneficiarios no tendrán que incluirlo en su declaración, pero **sí presentar declaración.**
- Sí que deberán declararse, **como rendimientos del trabajo, las cuantías que superen los 11.862,90€** (1,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples, IPREM). En el caso de que, junto al IMV, se perciban otras ayudas a colectivos con riesgo de exclusión social como la renta mínima de inserción, rentas garantizadas y ayudas similares de CCAA y ayuntamientos, sólo se debe declarar, y tributar, por ese exceso.
- En la gran mayoría de supuestos, la declaración será muy sencilla, sin ingresos que incorporar. En muchos casos la cuota será cero (ni a ingresar, ni a devolver), de manera que, si no se ha obtenido ninguna otra renta, las casillas de la declaración aparecerán con importe cero.
- El Ingreso Mínimo Vital **no genera por sí mismo derecho a la deducción por maternidad, ni a las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.**

5. NUEVOS IMPUESTOS CONTEMPLADOS EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR

El 31 de marzo el pleno del Congreso de los Diputados aprobó la Ley de residuos y suelos contaminados para una economía circular que se ha publicado en el BOE del día 9 de abril. Esta nueva ley es la pieza principal del paquete **normativo en materia de economía circular y residuos, donde además de actualizar la normativa de residuos, se aborda uno de los principales retos ambientales de la actualidad: los plásticos de un solo uso.**

Con el ánimo de avanzar hacia la economía circular, se introducen en la ley dos instrumentos económicos en forma de impuestos que mejorarán la aplicación del principio de jerarquía de residuos: **el Impuesto a los envases de plástico no reutilizables y el Impuesto al depósito de residuos en vertedero, la incineración y la co-incineración.** Ambos instrumentos **entrarán en vigor en el 2023.** Además, procede a modificar el artículo 112.bis del Texto Refundido de la Ley de Aguas ("TRLA") para reintroducir el "canon por la utilización de las aguas continentales para la producción eléctrica".

La Ley incorpora la Directiva (UE) 2019/90, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, junto con la Directiva (UE) 2018/851, de 30 de mayo de 2018, por la que se modifica la Directiva marco de residuos 2008/98/CE, al ordenamiento jurídico español, además de clarificar

ciertos aspectos relativos a la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, a la cual sustituye.

Estos dos nuevos impuestos, que como hemos dicho entran en vigor el 1 de enero de 2023: el primero de ellos, sobre los envases de plástico no reutilizables, y el segundo sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos que, varias comunidades autónomas gravan hechos imponible similares, **se justifica su aprobación por la falta de armonización en los elementos configuradores de los diversos impuestos autonómicos.**

También se aprovecha esta Ley para modificar, en el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, la regla especial de la determinación de la base imponible en **los supuestos de autoconsumo y de transferencias cuando se ha producido un deterioro de los bienes**. La novedad consiste en que se presumirá que ha tenido lugar dicho deterioro cuando las operaciones de autoconsumo y de transferencia de bienes tengan por objeto bienes adquiridos por entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.

También **se introduce un nuevo tipo del 0 % para las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos a las entidades sin fines lucrativos** de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.

Finalmente, **las entidades locales podrán establecer una bonificación de hasta un 95 % de la cuota íntegra de las tasas que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos** para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local.

6. OBLIGACIONES CONTABLES Y MERCANTILES REFERIDAS A LA FORMULACIÓN, APROBACIÓN DE CUENTAS ANUALES, DEPÓSITO Y PRESENTACIÓN DE LIBROS ANTE EL REGISTRO MERCANTIL

Los meses de marzo y abril se caracterizan por ser un período de tiempo en el que comienzan a devengarse ciertas obligaciones contables y mercantiles referidas a la formulación, aprobación de cuentas anuales, depósito; y presentación de libros ante el Registro Mercantil.

A modo de recordatorio y teniendo en consideración el contenido de la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública en cuanto a los plazos se refiere, a continuación, relacionamos **los plazos máximos ordinarios**, señalando las fechas de finalización cuando **el ejercicio social coincide con el año natural**.

- **Formulación de cuentas anuales:** 3 meses, contados a partir del cierre del ejercicio social (31/03/2022).
- **Aprobación de cuentas anuales:** 6 meses, contados a partir del cierre del ejercicio social (30/06/2022).
- **Depósito de cuentas anuales:** 1 mes, contado a partir de la aprobación de las cuentas anuales (31/07/2022).
- **Presentación de libros ante el Registro Mercantil:** 4 meses, a partir del cierre del ejercicio (30/04/2022).

RÉGIMEN SANCIONADOR POR NO DEPOSITAR LAS CUENTAS ANUALES

El Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en su Disposición Adicional

Undécima concreta ciertos criterios para determinar **el importe de la sanción para el supuesto de no depósito de cuentas anuales**, de conformidad con los límites establecidos en el artículo 283 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, siendo los siguientes:

1. La sanción será del 0,5 ‰ del importe total de las partidas de activo, más el 0,5 ‰ de la cifra de ventas de la entidad incluida en la última declaración presentada ante la Administración Tributaria, cuyo original deberá aportarse en la tramitación del procedimiento.
2. En caso de no aportar la declaración tributaria citada en la letra anterior, la sanción se establecerá en el 2 ‰ del capital social según los datos obrantes en el Registro Mercantil.
3. En caso de que se aporte la declaración tributaria, y el resultado de aplicar los mencionados porcentajes a la suma de las partidas del activo y ventas fuera mayor que el 2 ‰ del capital social, se cuantificará la sanción en este último reducido en un 10 ‰.

La prescripción de estas infracciones se produce a los tres años, por lo que, en general, no son exigibles por haber prescrito los incumplimientos de ejercicios anteriores a las cuentas del 2017, y a partir del 31 de julio de 2022 prescribirán los correspondientes a las cuentas cerradas a 31 de diciembre de 2018.

HOJA COVID-19 CUENTAS 2021

Para el ejercicio 2021, con carácter excepcional y transitorio, se mantiene la obligatoriedad de presentar la hoja de declaración COVID-19, introducida en la Orden Ministerial JUS/794/2021, de 22 de julio. Dicha hoja tiene por objeto analizar a nivel empresarial los efectos de la pandemia y valorar las medidas de política económica puestas en marcha.

