



## **APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL MARZO 2021**

### **SUMARIO**

- 1. MODIFICACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD**  
*Se ha modificado el Plan General de Contabilidad; el PGC de medianas Empresas; las Normas de Consolidación; y las Normas de Adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos.*
- 2. RESOLUCIÓN DEL ICAC SOBRE NUEVOS CRITERIOS CONTABLES PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR LA ENTREGA DE BIENES Y LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**  
*Con efectos para las cuentas anuales de ejercicios iniciados a partir del 1-1-2021 se desarrolla la modificación del PGC sobre ingresos por ventas y prestación de servicios y la información a incluir en la memoria sobre estas transacciones. Asimismo se incorporan nuevos criterios para el cálculo de la cifra anual de negocios.*
- 3. SANCIONES POR NO DEPOSITAR LAS CUENTAS ANUALES EN EL REGISTRO MERCANTIL**  
*Con la publicación del nuevo Reglamento de la Ley de Auditoría de cuentas se refuerza el régimen sancionador del incumplimiento de la obligación de depósito de cuentas.*
- 4. DIRECTRICES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO**  
*Mediante Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.*
- 5. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS EN LA RECTIFICACIÓN DE UNA AUTOLIQUIDACIÓN**  
*La AN considera que es indiferente si la compensación de bases imponibles negativas en el IS es o no una opción tributaria y admite rectificación de una autoliquidación.*
- 6. EL TRIBUNAL SUPREMO CONFIRMA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES DE DEMORA EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES AL NO TENER ÉSTOS CARÁCTER PUNITIVO O SANCIONADOR**  
*El Tribunal Supremo, en su sentencia de 8 de febrero de 2021, resuelve que a efectos del Impuesto sobre Sociedades, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible, en contra de lo sostenido por la Administración Tributaria y el órgano administrativo revisor.*

## 1. MODIFICACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

*El pasado 30 de enero del 2021 se publicó el RD 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifica el Plan General de Contabilidad; el PGC de medianas Empresas; las Normas de Consolidación; y las normas de Adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos.*

*En dicha publicación se transponen ciertas normativas internacionales que provocan algunos cambios en nuestro marco contable a partir de 2021.*

*A continuación, detallaremos de forma resumida algunos de ellos, debiendo recordar que las modificaciones en materia de instrumentos financieros y reconocimiento de ingresos no serán de aplicación al Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.*

*Así como otras novedades ya comentadas como son la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.*

*Asimismo, señalar que se ha publicado en el B.O.E. núm. 38 de 13 de febrero 2021 la Resolución del ICAC por la que se dictan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.*

### NOVEDADES MÁS DESTACABLES DEL NUEVO PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

#### Valor razonable

Se incorpora la NIIF 13 "**Medición del valor razonable**", donde se especifica que el valor razonable se entiende **como un precio de salida** de un activo y pasivo y no como un precio de entrada.

La NIIF define el **valor razonable** como:

El precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

El PGC incluye explícitamente el hecho de que el valor razonable **se estima para una determinada fecha** y, debido a que las condiciones de mercado pueden variar con el tiempo, ese valor podría ser inadecuado para otra fecha; debiéndose tener en cuenta el estado de conservación y ubicación, las restricciones sobre la venta o el uso del activo, etc. de cara a dicha valoración.

También se incluye la necesidad de establecer unas jerarquías en las variables utilizadas en la determinación del valor razonable según se empleen unas referencias u otras.

#### Criterios de clasificación y valoración de los activos y pasivos financieros

La normativa española se adapta parcialmente a los criterios de clasificación de activos financieros de la NIIF 9 Instrumentos financieros, **introduciendo algunos cambios:**

**La reducción de las categorías de activos financieros** de las seis anteriores a las cuatro actuales:

- Activos a coste amortizado
- Activos a valor razonable con cambios en la cuenta de PyG
- Activos financieros a coste
- Activos financieros a valor razonable con cambios en el Patrimonio Neto

El cambio más importante, es la **desaparición de la categoría de "Activos financieros disponibles para la venta"** (valorados al valor razonable pero con cambios en el Patrimonio Neto), esta categoría se reclasificará en la nueva cartera de "Activos Financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias", al traspasar estos activos de una cartera a otra, los ajustes por cambios de valor acumulados en el patrimonio neto relacionados con activos financieros disponibles para la venta serán reclasificados al inicio del ejercicio de aplicación de la reforma a reservas.

En el caso de los **pasivos financieros** se han visto reducidos a estas categorías:

- Pasivos a coste amortizado
- Pasivos a valor razonable con cambios en la cuenta de PyG
- Método de registro del deterioro:

**Se mantiene el modelo de deterioro de valor basado en pérdidas incurridas y no esperadas.** Los deterioros de valor de los instrumentos de patrimonio valorados a coste, que no sean inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, son reversibles, cuando anteriormente no lo eran. Por otro lado, se mantiene el modelo de deterioro de valor de los activos financieros disponibles para la venta, para los activos financieros valorados a valor razonable con cambios en patrimonio neto.

#### **Instrumentos financieros híbridos:**

Los instrumentos financieros híbridos **dejan de identificarse de forma separada de su contrato principal y se valorarán según dicho contrato.** En este caso las coberturas contables experimentan una mayor flexibilidad de requisitos a cumplir, incrementándose los posibles instrumentos de cobertura, distintos de los derivados y las partidas cubiertas, suprimiéndose los umbrales de análisis cuantitativo acerca de la eficacia retroactiva de la cobertura. Dejando estos aspectos al margen, ni la tipología de las coberturas ni su tratamiento contable han sido modificados.

#### **Existencias**

Las Sociedades que comercialicen **con materias primas cotizadas** podrán valorar sus existencias al valor razonable menos costes de venta, con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, siempre y cuando con ello se elimine o reduzca de forma significativa una asimetría contable que surgiría en otro caso por no reconocer estos activos a valor razonable.

#### **Ingresos por ventas y servicios**

Se introduce el principio básico que consiste en **reconocer los ingresos cuando se produzca la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos con el cliente y por el importe que se espera recibir de este último, a partir de un procedimiento de reconocimiento que incluye 5 etapas:**

1. Identificar la existencia del contrato o contratos.
2. Identificar las obligaciones comprometidas con el cliente.
3. Determinar el precio de la transacción.
4. Asignar el precio de la transacción a las obligaciones comprometidas.
5. Reconocer el ingreso cuando o a medida que se produce la transferencia de las obligaciones comprometidas.

**Se desarrolla el criterio de reconocimiento y valoración del precio de la transacción cuando esta tiene un componente variable y no fijo:**

- El ingreso se reconoce cuando es altamente probable que no se vaya a producir una reversión significativa de ingresos.
- Para licencias de propiedad intelectual, industrial y similares, se aplica la limitación del reconocimiento de ingresos al momento posterior de entre el uso o venta posterior o la satisfacción de la obligación.

**Se mantiene el criterio vigente para contabilizar las permutas, de forma que el intercambio de elementos homogéneos entre entidades no implica el reconocimiento de ingresos. De igual forma, se requiere reconocer ingresos cuando se recibe en contraprestación servicios que representan gastos para la empresa.**

### **Coberturas**

Las empresas pueden optar por mantener la contabilidad de coberturas del Plan General de Contabilidad vigente o aplicar la nueva contabilidad de coberturas. Si la empresa opta por dicha política contable, la aplicará a todas sus relaciones de cobertura. **La nueva norma de coberturas se incorpora como política de gestión de riesgos de la empresa** introduciendo cambios sustanciales.

### **Aplicación de forma retroactiva con datos comparativos**

La fecha de primera aplicación será el comienzo del primer ejercicio que se inicie **a partir del 1 de enero de 2021**. Las cuentas anuales individuales y consolidadas correspondientes al primer ejercicio que se inicie a partir del 1 de enero de 2021 se presentarán incluyendo información comparativa, pero la empresa **no está obligada a expresar de nuevo la información comparativa del ejercicio anterior**.

La aplicación de la norma, en general, es retroactiva, de conformidad con lo dispuesto en la norma de registro y valoración 22ª, cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables del Plan General de contabilidad. **Las diferencias de valoración que surjan en la fecha de primera aplicación se reconocerán en una partida de reservas**. En la formulación de las cuentas anuales del primer ejercicio se deberá presentar incluyendo información comparativa, pero la empresa no estará obligada a expresar de nuevo la información comparativa del ejercicio anterior, aunque se deberá incorporar información suficiente para la comprensión de las variaciones en la nota de "Bases de presentación de las cuentas anuales".

No obstante, la aplicación de la contabilidad de coberturas es prospectiva, los criterios de clasificación de instrumentos financieros se pueden aplicar prospectivamente y los criterios de ingresos por ventas y prestación de servicios se pueden aplicar de forma prospectiva a los contratos iniciados a partir del 1 de enero de 2021.

### **Información sobre los honorarios de auditoría**

A nivel de CCAA Individuales debemos informar de los honorarios de los auditores desglosado por los honorarios percibidos por la prestación de servicio de auditoría y otros servicios distintos, **introduciendo como novedad la información de los servicios fiscales que pudiera realizar la Sociedad o cualquier entidad perteneciente a la red de la firma auditora de acuerdo la normativa aplicable**. El mismo punto deberá aportarse a nivel consolidado.

### **Quiénes se pueden acoger al Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas a los que no le son de aplicación los puntos sobre instrumentos financieros o el reconocimiento de ingresos**

Cualquier entidad **durante dos ejercicios consecutivos** que reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

1. Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros.

2. Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.
3. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

## 2. RESOLUCIÓN DEL ICAC SOBRE NUEVOS CRITERIOS CONTABLES PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS POR LA ENTREGA DE BIENES Y LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

*El ICAC en su Resolución del pasado 10 de febrero, publicada en el BOE del día 13 de febrero, desarrolla la modificación del PGC sobre **ingresos por ventas y prestación de servicios y la información a incluir en la memoria sobre estas transacciones, incorporando asimismo nuevos criterios para el cálculo de la cifra anual de negocios**. Estas modificaciones ya tendrán efectos para las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1-1-2021.*

*Veamos cuáles son los aspectos más relevantes que tendrán especial importancia dado que la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en el régimen en estimación directa se determina partiendo del resultado contable ya que esta regulación incide en su determinación al concretar el momento en el que deben reconocerse contablemente los ingresos.*

*Asimismo, el cálculo del importe neto de la cifra de negocios tiene trascendencia en el cálculo del Impuesto sobre Sociedades a la hora de aplicar incentivos fiscales, como el régimen especial de las empresas de reducida dimensión.*

### Contabilización de los ingresos

La contabilización de los ingresos se produce cuando la empresa transfiere el control de los bienes o servicios a los clientes por el importe que refleje la contraprestación a la que espere tener derecho la empresa. Para eso hay que realizar el recorrido de **cinco etapas sucesivas** establecido en la modificación del PGC; identificar el contrato con el cliente; identificar las obligaciones a cumplir en el contrato; determinar el precio o importe de la transacción; asignar el precio o importe de la transacción a las obligaciones a cumplir; y reconocer el ingreso por actividades ordinarias a medida que la empresa cumple una obligación comprometida.

A estos efectos **se establecen las reglas que permiten identificar el contrato** incluidas las pautas en materia de combinación y modificación de contratos. Asimismo, se establecen los requisitos que deben considerarse para juzgar **cuándo se produce el devengo del ingreso** y, en particular, para determinar si el ingreso se reconoce en un solo momento o a lo largo del tiempo, en función del porcentaje de realización de la actividad.

### Reglas de valoración de los ingresos

Se establecen las reglas de valoración de los ingresos, **definiendo el precio de la transacción y la contraprestación variable** (distintos descuentos), especificando que en la cuantificación del ingreso hay que analizar el **componente financiero** del contrato, y concretando el criterio a seguir para reconocer la contraprestación distinta al efectivo.

Casos particulares: los **costes incrementales** de la obtención o adquisición de un contrato, los **costes derivados del cumplimiento de un contrato**, las operaciones en las que la empresa concede al cliente un **derecho de devolución** del producto vendido con reintegro del precio cobrado, las **garantías entregadas por la empresa a sus**

**clientes**, las cantidades recibidas por cuenta de terceros, las opciones del cliente sobre bienes y **servicios adicionales** y la cesión de licencias.

#### **Cálculo del importe neto de la cifra de negocios**

En relación con el cálculo del importe neto de la cifra de negocios, han de tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

**Concepto:** el importe neto de la cifra de negocios se determina deduciendo del importe de la contraprestación por la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento, devolución, reducción en el precio, incentivo o derecho entregado al cliente (por ejemplo) vales, puntos de descuento o cupones), así como el IVA y otros impuestos directamente relacionados con los mismos, que deban ser objeto de repercusión.

**Componentes positivos de la cifra de negocios:** se incluyen el importe de la contraprestación a la que la empresa espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes y servicios comprometidos derivados de contratos con clientes, así como otros ingresos no derivados de contratos con clientes que constituyan la actividad o actividades ordinarias de la empresa.

Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico

**Componentes negativos de la cifra de negocios:** Del importe obtenido conforme a lo previsto en el apartado anterior, se deben deducir en todo caso las siguientes partidas:

- los importes de las devoluciones de ventas;
- los rappel sobre ventas o prestaciones de servicios;
- los descuentos comerciales que se efectúen en los ingresos objeto de cómputo en la cifra anual de negocios;
- los descuentos por pronto pago concedidos fuera de factura.

#### **Conceptos excluidos de la cifra de negocios**

Son los siguientes:

a. Las unidades de productos para la venta consumidos por la propia empresa, y los trabajos realizados para sí misma.

b. Las subvenciones. Sin embargo, cuando se otorguen en función de unidades de producto vendidas y forme parte del precio de venta de los bienes y servicios, su importe está integrado en la cifra de ventas o prestaciones de servicios a las que afecta, por lo que se computa en el importe neto de la cifra anual de negocios.

c. Cuando exista un componente de financiación significativo en el contrato, los ingresos por intereses reconocidos.

d. El IVA.

e. El importe de los impuestos especiales cuando el sujeto pasivo venga obligado legalmente a repercutir a un tercero dichos impuestos.

**Operaciones específicas:** Se mantienen en términos similares los criterios establecidos en relación con las cuentas en participación, negocios en común y actividades en régimen de depósito.

Se incorporan nuevos criterios en relación con las **permutas, agentes y sociedades holding**.

**Ejercicios inferiores al año:** El importe neto de la cifra anual de negocios es el obtenido durante el período que abarque dicho ejercicio. Cuando el ejercicio es inferior a doce meses se ha de elevar al año el importe neto de la cifra de negocios de la empresa para determinar la facultad de elaborar balance y memoria en modelos abreviados.

### **3. SANCIONES POR NO DEPOSITAR LAS CUENTAS ANUALES EN EL REGISTRO MERCANTIL**

La obligación de presentar Cuentas Anuales en el Registro Mercantil subsiste mientras la sociedad no se haya disuelto con presentación de la escritura de disolución en el Registro. La sanción por no cumplir con el depósito se contempla en el artículo 283 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

En el nuevo Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, publicado en el B.O.E. del día 30 de enero, contempla en su Disposición Adicional Undécima "un refuerzo" a este régimen sancionador del incumplimiento de la obligación de depósito de cuentas.

Así, el antedicho régimen sancionador determina que el plazo total para resolver y notificar la resolución en el procedimiento sancionador regulado 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, **será de seis meses a contar desde la adopción por el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del acuerdo de incoación**, sin perjuicio de la suspensión del procedimiento y de la posible ampliación de dicho plazo total y de los parciales previstos para los distintos trámites del procedimiento, según lo establecido en los artículos 22, 23 y 32 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre.

**Los criterios para determinar el importe de la sanción**, 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, **serán los siguientes:**

- a. La sanción será **del 0,5 por mil del importe total de las partidas de activo, más el 0,5 por mil 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.
- b. En caso de no aportar la declaración tributaria citada en la letra anterior, **la sanción se establecerá en el 2 por ciento del capital social** según los datos obrantes en el Registro Mercantil.
- c. 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 por ciento del capital social, se cuantificará **la sanción en este último reducido en un 10 por ciento**.

### **4. DIRECTRICES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO**

*Mediante Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.*

*Relacionamos seguidamente los aspectos más significativos de este plan.*

**A modo de síntesis:**

- Se extremará el control sobre las plataformas de comercio electrónico en paralelo a la implementación en 2021 de las nuevas reglas europeas de IVA sobre la materia.
- Continuarán las personaciones en locales de negocio como elemento irrenunciable de control, conjugando los derechos del contribuyente con las facultades inspectoras.
- El área de Recaudación hará un control especial de las titularidades 'de conveniencia' de los terminales punto de venta para luchar contra la colocación de los TPV a nombre de terceros al objeto de eludir embargos.
- En el ámbito de la lucha contra el narcotráfico y el contrabando se impulsará la inteligencia artificial para el análisis patrimonial y las investigaciones de blanqueo.
- Una nueva herramienta informática permitirá predecir determinados errores en la declaración de Renta y avisar de esos posibles errores a los contribuyentes que decidan modificar ciertas casillas precumplimentadas del borrador.

#### **El impacto de la crisis sanitaria**

Las directrices del Plan de Control tienen en cuenta el impacto de la crisis sanitaria sobre la planificación de la Agencia en 2020 y, posiblemente, también 2021. Así, se plantea la consolidación y modulación de líneas de actuación que el pasado año pudieron resultar afectadas por la pandemia, caso del **plan de visitas presenciales**.

También se priorizará el control de los riesgos fiscales de aquellos contribuyentes que **menos se hayan visto afectados por los efectos económicos del COVID-19**, lógicamente manteniendo un nivel general de control adecuado, dada la necesidad de combinar la atención a las situaciones de falta de liquidez con la obligación de comprobar ejercicios anteriores a la crisis dentro del periodo de prescripción.

De igual forma, el incremento de bases imponibles negativas pendientes de compensar justifica doblemente la continuación del **plan especial de revisión de bases pendientes** iniciado el pasado año. La pandemia también ha incidido sobre múltiples aspectos de la operativa empresarial que las directrices del Plan de Control toman en consideración. Entre ellos, se puede destacar su impacto sobre los precios de transferencia (intragrupo) de las multinacionales, o el efecto que las restricciones a la movilidad han tenido en los hábitos de consumo, generando un fuerte repunte del **comercio por internet**. Todo ello tiene sus implicaciones a efectos del control tributario, que serán convenientemente analizadas desde la Agencia Tributaria.

#### **Afloramiento de patrimonios 'deslocalizados'**

Dentro del ámbito del análisis patrimonial, continuarán las labores de control sobre grandes fortunas impulsado por la Unidad Central de Coordinación del Control de Patrimonios Relevantes de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, pero este año se establece también una línea específica de control a partir **de herramientas de 'big data' sobre contribuyentes con patrimonios relevantes que 'deslocalizan' su residencia**, fingiendo que se encuentra en el extranjero cuando la Agencia Tributaria entiende que realmente residen en España.

#### **Fiscalidad internacional**

En el terreno de la fiscalidad internacional, en el presente año se completará el desarrollo del nuevo sistema automatizado de análisis de riesgos en materia de **precios de transferencia**, un análisis que se verá también reforzado por la información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva (Directiva 'DAC6'). A su vez, se mantendrá el papel dinamizador de inspecciones por parte de la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional, la ONFI, y **en este 2021 se realizará una campaña específica para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones de información sobre operaciones vinculadas**. También se mantendrá el foco en la

identificación de estructuras y pautas de comportamiento que se beneficien indebidamente de la baja fiscalidad de los **paraísos fiscales** y regímenes preferenciales, y que puedan ser o sean replicadas o estandarizadas para el uso por parte de una pluralidad de contribuyentes.

#### **Lucha contra la economía sumergida**

Dentro de las actuaciones a realizar en el marco de la lucha contra la economía sumergida, y como elemento irrenunciable del control fiscal, se van a seguir desarrollando las habituales **personaciones en locales de negocio de los obligados tributarios para los supuestos en que los indicios de incumplimiento se presenten con una mayor claridad**, teniendo en cuenta tanto las reglas legales y reglamentarias vigentes, como su interpretación por los órganos judiciales, y conjugando de una forma equilibrada los derechos de los contribuyentes con las facultades inspectoras.

De igual forma, seguirá prestándose atención prioritaria al **empleo de equipos y programas informáticos que permiten y facilitan la alteración de los registros contables de todo tipo, y se planteará un trabajo conjunto con asociaciones de empresas especializadas en el desarrollo o comercialización de software de gestión, como forma de evitar que se desarrollen, difundan, comercialicen, descarguen o usen en el ámbito empresarial sistemas que permitan la supresión de ventas.**

#### **El comercio electrónico**

En relación con el comercio 'online', la Agencia intensificará su control, tanto desde la perspectiva de la tributación directa como de la indirecta, realizando una aproximación cooperativa, cuando sea posible, para determinar la forma más adecuada de acceder a la información necesaria de las plataformas de comercio electrónico o, en caso de no ser posible, haciendo valer las obligaciones generales de información legalmente previstas y el régimen sancionador por incumplimiento.

#### **Lucha contra el narcotráfico y el contrabando**

En el ámbito de la lucha contra el tráfico de drogas y otros ilícitos, se impulsará la implantación de tecnologías avanzadas basadas en inteligencia artificial, 'big data' y minería de datos para reforzar las investigaciones del Servicio de Vigilancia Aduanera de la Agencia Tributaria en materia de análisis patrimonial y blanqueo de capitales.

#### **Fraude en la fase recaudatoria**

Junto con prioridades ya habituales en el ámbito del control en fase recaudatoria, como la vigilancia patrimonial de los **deudores condenados por delito**, o la asunción de medidas cautelares para evitar vaciamientos patrimoniales. En el presente año las labores de investigación que dan lugar a derivaciones de responsabilidad a terceros se verán reforzadas con un **control especial de las titularidades 'de conveniencia' de los terminales punto de venta; es decir, de aquellos supuestos en que los TPV se colocan bajo la titularidad de una persona distinta del deudor, ocultándole para evitar las actuaciones de embargo.**

#### **Impulso en la asistencia: predecir errores en la Renta**

En la línea marcada por el Plan Estratégico de la Agencia de introducir mejoras en el cumplimiento tributario a través de la asistencia y la prevención, el Plan Anual de Control introduce una novedad de relevancia en el ámbito del IRPF que, previsiblemente, se podrá poner ya en marcha en la próxima Campaña de Renta: **la creación de una herramienta para predecir errores en la declaración y advertir de ellos al contribuyente.**

De igual forma, **se extenderá el alcance del borrador de IVA a más colectivos, se reforzarán los asistentes de IVA en funcionamiento y se crearán nuevas**

**herramientas de asistencia censal**, al tiempo que, en el ámbito de Recaudación, se impulsará un sistema telemático de asistencia en el pago al contribuyente.

## **5. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS EN LA RECTIFICACIÓN DE UNA AUTOLIQUIDACIÓN**

La Audiencia Nacional considera que es indiferente si la compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades es o no una opción tributaria, en los términos previstos en el art.119.3 LGT, por la sencilla razón de que este precepto no es aplicable en el caso de rectificación de las autoliquidaciones.

La Audiencia Nacional, en su **Sentencia de 11 de diciembre de 2020**, considera que es preciso diferenciar entre declaración y autoliquidación. La primera es a la que se refiere el art. 119 de la LGT, mientras que a la segunda le es de aplicación el art. 120 LGT. Por ello, el Tribunal entiende que: " A la declaración le resulta aplicable el régimen jurídico disciplinado en este art.119 LGT, y, por ende, la limitación prevista en el art.119.3 LGT. Sin embargo, **a la autoliquidación no le resulta aplicable la limitación del art.119.3 LGT, porque tiene otro régimen jurídico, contemplado en el art. 120 LGT**, en el que se posibilita la rectificación de una autoliquidación cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente, en el que no se contempla la limitación temporal prevista en el art. 119.3 LGT.

Resulta, por tanto, indiferente si la compensación de Bases Imponibles Negativas (BINS), es o no una opción tributaria, en los términos previstos en el art. 119.3 LGT, por la sencilla razón de que **este precepto no es aplicable en el caso de rectificación de las autoliquidaciones.**

La entidad recurrente solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) del ejercicio 2011, dado que había consignado unas BINS, correspondientes a los ejercicios 2001 y 2002, inferiores a las que tenía derecho a aplicar, dado que las BINS pendientes de compensación procedentes del IS 2001 suponían un importe de 468.240,07 euros, y sólo compensó en el IS 2011 244.246,84 euros; y las procedentes del IS 2002, ascendían a un importe de 478.283,51 euros, y no compensó cantidad alguna.

## **6. EL TRIBUNAL SUPREMO CONFIRMA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES DE DEMORA EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES AL NO TENER ÉSTOS CARÁCTER PUNITIVO O SANCIONADOR**

El Tribunal Supremo, en su **Sentencia de 8 de febrero de 2021**, recurso n.º 3071/2019, resuelve que los intereses de demora están correlacionados con los ingresos, pues están conectados con el ejercicio de la actividad empresarial y, por tanto, son deducibles y asimismo a efectos del Impuesto sobre Sociedades, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, **tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica**, con el alcance y límites establecidos en el art. 20 TRLIS [art. 16 Ley 27/2014 (Ley IS)]. Este criterio es contrario al sostenido por la Administración Tributaria y el órgano administrativo revisor. La Administración niega la deducibilidad de los intereses de demora en base al principio de correlación entre ingresos y gastos que inspira la regulación del Impuesto de Sociedades.

Esta es la solución a la cuestión planteada en el auto de 16 de enero de 2020, recurso n.º 3071/2019. Al respecto de la misma, si los intereses tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, varios Tribunales Superiores de Justicia, [Vid., STSJ de Aragón de 20 de julio de 2016, recurso n.º 5/2015, y Castilla y León (Sede en Burgos) de 1 de febrero de 2019, recurso n.º 150/2018], han decidido en sentido contrario a la sentencia impugnada, esto es, que **a efectos del IS los intereses de demora sí merecen la consideración de gasto fiscalmente deducible**. Así pues debía determinar el TS si a efectos del IS, los intereses de demora, tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica y con qué alcance y límites.

La Sala resuelve que a efectos del Impuesto sobre Sociedades, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, **tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible**, atendida su naturaleza jurídica, con el alcance y límites que se han expuesto en su fundamento de derecho.

## **DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE ENERO Y FEBRERO DE 2021**

### **Plan General de Contabilidad**

Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

*Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital. B.O.E. núm. 26 de 30 de enero 2021.*

### **Auditoría de Cuentas. Reglamento**

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.

*Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital. B.O.E. núm. 26 de 30 de enero 2021.*

### **Control tributario y aduanero**

Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 27 de 1 de febrero de 2021.  
Corrección de errores en B.O.E. núm. 32 de 6 de febrero de 2021.*

### **Procedimientos tributarios. Entidades colaboradoras**

Resolución de 18 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se definen el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 30 de 4 de febrero de 2021.*

### **Auditoría de Cuentas. Normas técnicas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios**

Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

*Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital. B.O.E. núm. 38 de 13 de febrero 2021.*

### **Organismos Autónomos. Recaudación ejecutiva**

Resolución de 16 de febrero de 2021, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establecen las condiciones para el cargo centralizado de las deudas que constituyen recursos de los Organismos Autónomos de la Administración General del Estado para su gestión recaudatoria ejecutiva y para los intercambios de información que se deriven de dicha gestión.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. num. 48 de 25 de febrero de 2021.*

## **COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y FORALES**

### **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN**

### **Presupuestos**

Ley 4/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2021.

*B.O.E. núm. 46 de 23 de febrero de 2021.*

## **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS**

### **Impuestos**

Decreto-ley 2/2020, de 31 de enero, por el que se establecen los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto General Indirecto Canario.

*B.O.E. núm. 46 de 23 de febrero de 2021.*

## **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA**

### **Medidas económicas**

Decreto-ley 49/2020, de 1 de diciembre, de medida urgente complementaria en materia de empleo y fomento de la actividad económica para hacer frente a las consecuencias de la mayor afectación en el mercado de trabajo de la COVID-19 en determinados territorios de Cataluña, y de modificación del Decreto-ley 21/2020, de 2 de junio, de medidas urgentes de carácter económico, cultural y social para hacer frente a las consecuencias de la COVID-19.

### **Medidas sociales y económicas**

Decreto-ley 51/2020, de 15 de diciembre, de modificación del Decreto-ley 39/2020, de 3 de noviembre, de medidas extraordinarias de carácter social para hacer frente a las consecuencias de la COVID-19, y del Decreto-ley 49/2020, de 1 de diciembre, de medida urgente complementaria en materia de empleo y fomento de la actividad económica para hacer frente a las consecuencias de la mayor afectación en el mercado de trabajo de la COVID-19 en determinados territorios de Cataluña.

### **Medidas económicas**

Decreto-ley 55/2020, de 29 de diciembre, de medidas extraordinarias de carácter económico en el sector de las instalaciones juveniles afectadas por el confinamiento perimetral de determinadas comarcas a raíz de la COVID-19.

*B.O.E. núm. 28 de 2 de febrero de 2021.*

### **Medidas urgentes**

Decreto-ley 53/2020, de 22 de diciembre, de modificación del Decreto-ley 10/2020, de 27 de marzo, por el que se establecen nuevas medidas extraordinarias para hacer frente al impacto sanitario, económico y social de la COVID-19.

*B.O.E. núm. 30 de 4 de febrero de 2021.*

### **Economía**

Ley 18/2020, de 28 de diciembre, de facilitación de la actividad económica.

*B.O.E. núm. 31 de 5 de febrero de 2021.*

## **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS**

### **Presupuestos**

Ley 3/2020, de 29 de diciembre, de Presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2021.

*B.O.E. núm. 31 de 5 de febrero de 2021.*

## **COMUNITAT VALENCIANA**

### **Medidas fiscales, administrativas y financieras. Organización**

Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat 2021.

**Presupuestos**

Ley 4/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos de la Generalitat para el ejercicio 2021.  
*B.O.E. núm. 34 de 9 de febrero de 2021.*

**COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS**

**Presupuestos**

Ley 7/2020, de 29 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2021.  
*B.O.E. núm. 41 de 17 de febrero de 2021.*

**COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA**

**Presupuestos**

Ley 1/2021, de 3 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para el año 2021.  
*B.O.E. núm. 41 de 17 de febrero de 2021.*

**COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA**

**Presupuestos**

Ley 1/2021, de 29 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de La Rioja para el año 2021.

**Medidas fiscales y administrativas**

Ley 2/2021, de 29 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2021.  
*B.O.E. núm. 46 de 23 de febrero de 2021.*

**COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**

**Impuestos**

Decreto Foral Legislativo 1/2021, de 13 de enero, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.  
*B.O.E. núm. 30 de 4 de febrero de 2021.*

## CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE MARZO DE 2021

### MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

#### HASTA EL DÍA 12

##### Estadística comercio intracomunitario (Intrastat)

- \* Febrero 2021 Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

#### HASTA EL DÍA 22

##### Renta y Sociedades

**Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas**

- \* Febrero 2021. Grandes Empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

##### Impuesto sobre el Valor Añadido

- \* Febrero 2021. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Mod. 349.
- \* Febrero 2021. Operaciones asimiladas a las importaciones Modelo 380.

##### Impuesto sobre las Primas de Seguros

- \* Febrero 2021. Modelo 430.

##### Impuestos Especiales de Fabricación

- \* Diciembre 2020 Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- \* Diciembre 2020. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- \* Febrero 2021. Modelos 548, 566, 581.
- \* Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados. Modelo 510.

##### Impuesto Especial sobre la Electricidad

- \* Febrero 2021. Grandes empresas: Modelo 560.

#### HASTA EL DÍA 30 DE MARZO

##### Impuesto sobre el Valor Añadido

- \* Febrero 2021. Autoliquidación. Modelo 303
- \* Febrero 2021. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- \* Febrero 2021. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

##### Impuestos medioambientales

- \* Año 2020. Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero. Modelo 586.

#### HASTA EL DÍA 31 DE MARZO

##### Declaración informativa de Valores, Seguros y Rentas

- \* Año 2020. Modelo 189.

**Declaración informativa sobre clientes perceptores de beneficios distribuidos por Instituciones de Inversión Colectiva Españolas, así como de aquellos por cuenta de los cuales la entidad comercializadora haya efectuado reembolsos o transmisiones de acciones o participaciones**

- \* Año 2020. Modelo 294.

**Declaración informativa sobre clientes con posición inversora en Instituciones de inversión Colectivas Españolas, referida a fecha 31 de diciembre del ejercicio, en los supuestos de comercialización transfronteriza de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva Españolas.**

- \* Año 2020. Modelo 295.

**Declaración informativa sobre bienes y derechos en el extranjero**

- \* Año 2020. Modelo 720.

**Impuesto sobre hidrocarburos**

- \* Año 2020. Relación anual de destinatarios de productos de la tarifa segunda. Modelo 512.
- \* Año 2020. Relación anual de kilómetros realizados.

**IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO**

- \* Declaración ocasional. Correspondiente al mes de febrero. Modelo 412.
- \* Suministro Inmediato de Información. Correspondiente al mes de febrero. Modelo 417.
- \* Régimen Especial del grupo de entidades. Correspondiente al mes de febrero. Modelo 418.
- \* Régimen Especial del grupo de entidades. Autoliquidación agregada. Febrero 2021. Modelo 419.

**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO (ISLAS CANARIAS)**

- \* Régimen general. Mes de febrero 2021. Modelo 430

**ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS**

- \* Solicitud de devolución de cuotas soportadas. El correspondiente al ejercicio 2019. Modelo 451.
- \* Declaración de entregas de combustibles exentas del AJEM. El correspondiente al ejercicio 2019. Modelo 452.

**IMPUESTO SOBRE LAS LABORES DEL TABACO (ISLAS CANARIAS)**

- \* Febrero 2021. Autoliquidación. Modelo 460.
- \* Febrero 2021. Declaración de operaciones accesorias al modelo 460. Modelo 461.
- \* Comunicación de los precios medios ponderados de venta real. Mes de febrero. Modelo 468.