

SUMARIO

1. **MODIFICADO EL REGLAMENTO DE IRPF EN MATERIA DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA SOBRE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO**
El Real Decreto 142/2024, de 6 de febrero (BOE de 7 de febrero, en vigor y con efectos a partir del 8 de febrero), modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. **DEDUCIBILIDAD DEL IVA DE LOS VEHÍCULOS DE USO MIXTO CEDIDOS A LOS EMPLEADOS**
El Tribunal Supremo se pronuncia cuando una entidad cede el uso de un vehículo a título gratuito.
3. **EL TRIBUNAL SUPREMO REFUERZA SU DOCTRINA SOBRE LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA Y LA EXTIENDE A LAS ACTUACIONES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA PARA QUE ESTAS PUEDAN PROYECTARSE EN EL PROCEDIMIENTO POSTERIOR**
El TS refuerza su doctrina contenida en la STS de 26 de febrero de 2019.
4. **NO PUEDEN COMPENSARSE LAS BINS YA QUE, A PESAR DE ESTAR DEBIDAMENTE CONTABILIZADAS, NO HAN SIDO NI INCORPORADAS A LAS AUTOLIQUIDACIONES PRESENTADAS NI, EN SU DEFECTO, LIQUIDADAS POR LA ADMINISTRACIÓN**
El TSJ de Valencia analiza si es posible la compensación de bases imponibles negativas en tales circunstancias.
5. **ANÁLISIS DE LA AUDIENCIA NACIONAL SOBRE LA DEDUCIBILIDAD DE LA REMUNERACIÓN DE ADMINISTRADORES EN LA EMPRESA FAMILIAR**
La Sentencia 6056/2023, de 20 de noviembre de 2023, se pronuncia sobre diversas cuestiones, destacando, sin embargo, por el análisis que realiza, sobre la deducibilidad de la remuneración de administradores en la empresa familiar.
6. **EL TRIBUNAL SUPREMO NIEGA QUE DEL ABONO DEL IIVTNU (PLUSVALÍA) DECLARADO INCONSTITUCIONAL POR LA STC 182/2021 POR VULNERAR EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA DERIVE AUTOMÁTICAMENTE EL DERECHO A LA INDEMNIZACIÓN POR RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR**
El Tribunal Supremo ha desestimado las reclamaciones de indemnización al Estado por el abono del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, (IIVTNU).
7. **PROYECTO NORMATIVO DE MÁX INFORMACIÓN A LA HACIENDA PÚBLICA**
El Ministerio de Hacienda estudia elevar el control de tarjetas, terminales de pago y cambio de divisas. También estudia que los notarios exijan a los donantes un certificado de estar al día con Hacienda.

1. MODIFICADO EL REGLAMENTO DE IRPF EN MATERIA DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA SOBRE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

El Real Decreto 142/2024, de 6 de febrero (BOE de 7 de febrero, en vigor y **con efectos a partir del 8 de febrero**), modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de **retenciones e ingresos a cuenta**.

A continuación, reseñamos las modificaciones introducidas en materia de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo que vienen como consecuencia de la elevación de la cuantía del salario mínimo interprofesional (SMI) a 15.876€ anuales y consecuentemente, evitar que los contribuyentes que cobren el SMI soporten retención o ingreso a cuenta.

También se eleva la cuantía de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo con la finalidad de evitar que la rebaja en la cuantía de la retención se pueda convertir en una mayor cuota diferencial en la declaración anual en caso de estar obligado a su presentación.

En el cuadro siguiente relacionamos el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener.

Límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener

Situación del contribuyente	Número de hijos y otros descendientes		
	0	1	2 o más
	Euros (€)	Euros (€)	Euros (€)
1.ª Contribuyente soltero, viudo, divorciado o separado legalmente	-	17.644 (Antes 17.270)	18.694 (Antes 18.617)
2.ª Contribuyente cuyo cónyuge no obtenga rentas superiores a 1.500€ anuales, excluidas las exentas	17.197 (Antes 16.696)	18.130 (Antes 17.894)	19.262 (Antes 19.241)
3.ª Otras situaciones	15.876 (Antes 15.000)	16.342 (Antes 15.599)	16.867 (Antes 16.272)

Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

Se eleva la cuantía de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo con la finalidad de evitar que la rebaja en la cuantía de la retención se pueda convertir en una mayor cuota diferencial en la declaración anual en caso de estar obligado a su presentación. Se sustituyen los actuales importes por los siguientes:

Rendimiento neto trabajo	Reducción
Igual o menos de 14.852€	7.302€
Entre 14.852€ y 17.673,52€	7.302€ - [(1,75 x (rnt - 14.852€))]
Entre 17.673,52€ y 19.747,50€	2.364,34€ - [(1,14 x (rnt - 17.673,52€))]
Más de 19.747,50€	0,00€

Entrada en vigor de los nuevos importes de retención e ingreso a cuenta en el período impositivo 2024

- Para determinar el tipo de retención o ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo satisfechos hasta el día 7 de febrero de 2024 se realizará conforme a la normativa en vigor a 31 de diciembre de 2023.
- A partir del día 8 de febrero de 2024** para calcular el tipo de retención o ingreso a cuenta aplicable a los rendimientos que se satisfagan o abonen a partir de dicha fecha, se tendrán en cuenta las nuevas cuantías aprobadas por este Real Decreto respecto de los primeros rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen a partir de dicha fecha. No obstante, a opción del pagador, podrán aplicarse los nuevos importes a los rendimientos del trabajo que se satisfagan o **abonen a partir del mes de marzo de 2024**.

2. DEDUCIBILIDAD DEL IVA DE LOS VEHÍCULOS DE USO MIXTO CEDIDOS A LOS EMPLEADOS

El Tribunal Supremo en su reciente Sentencia del pasado 29 de enero, se manifiesta en relación con la deducibilidad del IVA de los **vehículos de uso mixto cedidos a los empleados**, concluyendo que la cesión del uso de un vehículo por parte de la entidad a su empleado para su uso particular, a título gratuito, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni deja de percibir una parte de su retribución como contraprestación y el derecho de uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia de otras ventajas, es una operación **no sujeta al IVA**. De este modo, el vehículo se entenderá afecto, con carácter general, al 50%.

Al hilo de esta Sentencia, refrescamos los criterios que desarrolló la AEAT en una Nota sobre cuestiones relativas a los vehículos de uso mixto cedidos a empleados, publicada en Agosto de 2023, y que en síntesis son los siguientes:

En cuanto al criterio aplicable para determinar qué parte del uso del vehículo se destina a la esfera privada del empleado, **se utilizará el criterio de la disponibilidad**, tanto a efectos del IVA, como a efectos del IRPF.

Este criterio de la disponibilidad para fines particulares ha sido concretado por la Audiencia Nacional –en sentencias de 22 de enero de 2020 (rec. 534/2017), de 22 de julio de 2020 (rec. 252/2017 y rec. 115/2018) y de 30 de septiembre de 2020 (rec. 195/2018)– tomando en consideración la totalidad del tiempo anual que no corresponde a la jornada laboral de los trabajadores. Para ello, se ha tenido en cuenta, para trabajadores y directivos, las horas laborables previstas en el convenio colectivo aplicable a la empresa y el tiempo de disponibilidad para los trabajadores, concretado en fines de semana, festivos, vacaciones y el horario fuera de la jornada de trabajo, en días laborables.

Por su parte, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 22 de febrero de 2022 (nº 3161/2019), ha modificado –para adaptarlo a los dictados de la jurisprudencia comunitaria–, el criterio que venía manteniendo en relación con la calificación que, a efectos del IVA, ha de otorgarse a las cesiones de vehículos realizadas por las empresas a sus empleados, como parte de su paquete retributivo.

En este sentido y para concretar la posible sujeción al IVA de la cesión de los vehículos, se destacan diferentes criterios referidos a la existencia de onerosidad de las prestaciones realizadas por la empresa a favor de sus empleados, nota fundamental que determinará la sujeción al impuesto. En particular, tales operaciones **podrán calificarse como onerosas cuando el trabajador**: (a) efectúe un pago por ello; (b) pacte que se detraiga una parte de su salario a cambio de la prestación concedida; (c) deba elegir entre distintas ventajas ofrecidas por el empleador, conllevando la elección de una de ellas la renuncia a una parte de su retribución en metálico; (d) realice una parte determinada del trabajo, valorable económicamente, que pueda considerarse como contraprestación por el bien o servicio recibido del empleador, por estar así expresamente previsto en el contrato de trabajo o documento accesorio.

Por último, en cuanto a la **deducibilidad del IVA soportado en la adquisición del vehículo**, en caso de que el vehículo tenga un uso mixto –para la actividad económica y para su cesión a los empleados–, debemos distinguir las siguientes situaciones:

- Que en la cesión a los empleados no exista onerosidad, en cuyo caso la afectación del bien a la actividad económica será parcial, pudiendo deducirse el 50% del IVA soportado en la adquisición del vehículo, conforme a la presunción del artículo 95.Tres.2ª LIVA.
- Que en la cesión a los empleados exista onerosidad, en cuyo caso el bien quedará afecto a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo, la habitual de su tráfico empresarial o profesional, y la de cesión del vehículo. Por tanto, se podrá deducir el 100% del IVA soportado en la adquisición del vehículo.

La Agencia Tributaria recuerda que, cuando habiéndose deducido el IVA soportado en la adquisición del vehículo, se produzca con posterioridad una cesión a empleados en la que no concurra la nota de onerosidad, deberá considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios.

Y en cuanto a la determinación de la base imponible del IVA, en caso de que concurra la nota de onerosidad y, por tanto, la cesión del vehículo a los empleados esté sujeta y no exenta del impuesto, **coincidirá con el valor de mercado de la cesión y, cuando no exista una prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario**.

Respecto del **IRPF**, la base del ingreso a cuenta será el 20% anual del coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación, si el vehículo es propiedad del pagador. En el caso de no ser de su propiedad, el porcentaje del 20% anual se aplicará sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo.

A estos efectos, hay que tener en cuenta exclusivamente la parte del uso destinado a fines particulares del trabajador. En cualquier caso, se podrá reducir la valoración hasta en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente.

3. EL TRIBUNAL SUPREMO REFUERZA SU DOCTRINA SOBRE LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA Y LA EXTIENDE A LAS ACTUACIONES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA PARA QUE ESTAS PUEDAN PROYECTARSE EN EL PROCEDIMIENTO POSTERIOR

El Tribunal Supremo en su Sentencia de 13 de diciembre de 2023, recurso n.º 608/2022, refuerza su doctrina contenida en la STS de 26 de febrero de 2019 recurso n.º 1423/2017 en la que afirmó que las actuaciones de obtención de información tributaria pueden servir para recabar del obligado tributario la necesaria para que permita a los órganos de gestión iniciar después un procedimiento de comprobación limitada de sus obligaciones tributarias, y están sujetas al plazo máximo de duración legalmente previsto para ese procedimiento.

La utilización de los documentos y medios de prueba obtenidos en las actuaciones de comprobación censal que hayan caducado por el transcurso del plazo máximo previsto legalmente, **de seis meses**, tan solo conservarán su validez y eficacia en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse posteriormente, cuando previamente se haya declarado por la Administración la caducidad de aquel procedimiento de comprobación censal y el archivo de las actuaciones.

Como ya expuso en la STS de 26 de febrero de 2019, **para que esa información previamente obtenida pueda proyectarse y utilizarse a todos los efectos en un procedimiento posterior, en este caso en uno de comprobación limitada, la Administración está obligada a observar todas las garantías, requisitos y trámites en el procedimiento en el que obtuvo la información.**

4. NO PUEDEN COMPENSARSE LAS BINS YA QUE, A PESAR DE ESTAR DEBIDAMENTE CONTABILIZADAS, NO HAN SIDO NI INCORPORADAS A LAS AUTOLIQUIDACIONES PRESENTADAS NI, EN SU DEFECTO, LIQUIDADAS POR LA ADMINISTRACIÓN

El TSJ de Valencia en su Sentencia de 28 de noviembre de 2023, recurso n.º 1138/2022, analiza si es posible la compensación de bases imponibles negativas efectuada por parte de la recurrente. Según consta en el expediente, y no es discutido por las partes, las bases imponibles negativas compensadas **no fueron previamente declaradas por el recurrente, en las autoliquidaciones presentadas, no habiendo presentado, tampoco, rectificación de las mismas, y no habiendo la Administración practicado liquidación en relación con las mismas**, por más que dichas bases estuvieran contabilizadas y justificadas. Por tanto, la Sala considera que el recurso debe ser desestimado al no constar que las bases que pretende compensar, a pesar de estar debidamente contabilizadas, no hayan sido incorporadas a las autoliquidaciones presentadas o, en su defecto, liquidadas por la Administración, requisito legal imprescindible para poder ejercitar su derecho y, por ende, ante el incumplimiento del requisito establecido por la normativa, la Sala debe confirmar la resolución impugnada.

5. ANÁLISIS DE LA AUDIENCIA NACIONAL SOBRE LA DEDUCIBILIDAD DE LA REMUNERACIÓN DE ADMINISTRADORES EN LA EMPRESA FAMILIAR

En su Sentencia 6056/2023, de 20 de noviembre de 2023, la Audiencia Nacional en el recurso número 2/2019, realiza un interesante análisis sobre la **deducibilidad de la remuneración de administradores en la empresa familiar.**

Por lo que se refiere a la remuneración de administradores, el contribuyente alegaba la deducibilidad de tales gastos en base a tres pilares. En primer lugar que los administradores habían desarrollado actividades tanto de alta dirección como ejecutivas; en segundo lugar que se trata de una sociedad familiar en la que los socios no se han opuesto a la retribución de los administradores, por lo que consecuentemente se daba cumplimiento al mandato de dar protección a los socios en tercer lugar, que todos los

gastos constituidos por la retribución de los administradores están debidamente acreditados y contabilizados y correlacionados con los ingresos, por lo que procedería conforme a reiterada jurisprudencia su deducción, sin que puedan invocarse las formalidades de la legislación mercantil para eludir dicha deducción, ni calificarse como liberalidades, conforme al artículo 14.1.e del RDL 4/2004.

Ante tal argumentación, la Sala realiza una interpretación conjunta de las Sentencias del TS de 27 de junio de 2023 (rec. 6442/2021) y de 11 de septiembre de 2015 (rec. 2095/2013) continuando el criterio de la Sentencia de la AN de 3 de octubre de 2022 (rec. 541/2022).

La AN estima la deducibilidad de las remuneraciones de administradores considerando que el conocimiento del socio mediante la revisión de las cuentas sociales para su aprobación en cada ejercicio constituye información suficiente, para, en su caso, ejercitar la acción social correspondiente y que, pese a que los estatutos no llegaron a fijar la forma y la cuantía de las retribuciones, sí establecían una regla general de retribución de dichos administradores, que debe ser tenida en cuenta. Por lo tanto, no cabe hablar de liberalidad, conforme al artículo 14.1.e) del RDL 4/2004 y debe considerarse como deducible el mencionado gasto derivado del pago de las retribuciones a los administradores.

Adicionalmente, al margen del análisis del cumplimiento de los requisitos estatutarios y de la legislación mercantil, la Sala determina que, **en base a la prueba documental aportada (en esencia: correos electrónicos, contratos celebrados y explicación de las funciones de los administradores), queda acreditado el desarrollo de funciones laborales ordinarias al margen de las que constituyen las propias del personal de alta dirección.**

6. EL TRIBUNAL SUPREMO NIEGA QUE DEL ABONO DEL IIVTNU (PLUSVALÍA) DECLARADO INCONSTITUCIONAL POR LA STC 182/2021 POR VULNERAR EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA DERIVE AUTOMÁTICAMENTE EL DERECHO A LA INDEMNIZACIÓN POR RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR

En la página web del Poder Judicial se ha publicado un comunicado en el que se adelanta la decisión del **Tribunal Supremo** respecto a los cuatro primeros recursos planteados por empresas y ciudadanos particulares que **reclamaban una indemnización al Estado por el abono del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**, conocido como **impuesto de plusvalía**, y que basaban su petición en la **sentencia del Tribunal Constitucional, 182/2021, de 26 de octubre de 2021 (NCJ065794), que declaró inconstitucional el sistema de determinación de la base imponible del impuesto** recogido en dos artículos del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales. En estas sentencias, aún no publicadas, el alto Tribunal desestima estas reclamaciones pues considera que **no asiste a los reclamantes un derecho a la indemnización por el simple hecho de haber abonado un tributo sin que se pusiera de manifiesto una realidad patrimonial que sometida a tributación contraviniera el principio de capacidad económica.**

Las Sentencias examinan las reclamaciones planteadas por quienes han planteado la vía de la **responsabilidad patrimonial del Estado legislador, como consecuencia de la citada sentencia del Constitucional, que limitó de forma expresa otras vías de reclamación** al no permitir que con fundamento en la propia sentencia se revisasen obligaciones tributarias devengadas por el impuesto que hubiesen sido ya decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, o mediante resolución administrativa firme, o las que no hubiesen sido impugnadas cuando se dictó la sentencia.

El Supremo concluye que **la expulsión del ordenamiento jurídico de determinados preceptos que realiza la sentencia del Constitucional, "no conduce necesariamente (...) a calificar de antijurídico el abono de determinadas cantidades en concepto del (impuesto) o que esas cantidades, por equivalencia, constituyan un daño efectivo desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial.** Para llegar a tal conclusión es preciso que se acredite a través de los medios de prueba establecidos en el ordenamiento tributario que el hecho imponible no se ha producido o que se ha producido en cuantía distinta a la establecida por la Administración

con su método de estimación objetiva, o que las reglas de cálculo aplicadas eran incorrectas”.

En ninguno de los cuatro casos examinados se ha puesto de manifiesto la no existencia de una manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con la Constitución, según el TS, ya que en dos de ellos se reconoció directamente por los recurrentes un incremento del valor del terreno, y en los otros dos se permitió la estimación directa del valor mediante la prueba, sin que se alcanzara en ninguno de ellos el resultado pretendido por la parte, de manera que vino a confirmarse la existencia de un incremento de valor del terreno. El Tribunal Supremo insiste en que, **“aunque de una declaración de inconstitucionalidad puede extraerse la presunción de la antijuricidad de los daños derivados de los actos de aplicación, lo cierto es que tal presunción no es absoluta** y puede ser desvirtuada por las circunstancias que concurren en el caso concreto, como aquí acontece.

No existe el automatismo pretendido por la parte actora, que deduce su **derecho a la indemnización del simple hecho de haber abonado el tributo**, obviando la existencia de unos procesos previos en los que se tuvo en cuenta la doctrina constitucional emanada de las STC 59/2017 de 11 de mayo de 2017 (NCJ062411) y 126/2019, de 31 de octubre de 2019 y que facilitaron una prueba del hecho imponible en línea con lo declarado por la STC 182/2021, **sin que se pusiera de manifiesto una realidad patrimonial que sometida a tributación contraviniera el principio de capacidad económica”**.

7. PROYECTO NORMATIVO DE MÁS INFORMACIÓN A LA HACIENDA PÚBLICA

El **Ministerio de Hacienda** estudia toda una nueva batería de medidas que implementar en el futuro para mejorar la **lucha contra el fraude fiscal a costa de incrementar el control sobre los contribuyentes**. La remesa incluye, concretamente, desde la **posibilidad de exigir los datos de todos los pagos realizados con cualquier tipo de tarjetas**, prohibir las que no sean nominativas, **endurecer el acceso a terminales de pago electrónico**, situar el foco sobre quienes cambien **divisa** e, incluso, exigir a los donantes que presenten un certificado ante notario de estar al corriente de pagos con Hacienda.

Todas estas propuestas constan en el documento **Evaluación de los efectos de la ley contra el fraude fiscal** que el Ministerio acaba de terminar y cuya elaboración formaba parte de los compromisos alcanzados con la Unión Europea a cambio de las ayudas del programa **Next Generation**.

El documento, se centra en desglosar los **efectos beneficiosos de la reforma antifraude aprobada en verano de 2021**. En su apartado final, no obstante, el documento emitido por el Ministerio de Hacienda introduce un abanico de propuestas "de diferente índole y relevancia, que pueden contribuir a la disminución del fraude fiscal, por suponer una mejora de la lucha contra el mismo".

En primer lugar, el texto anticipa que en materia de declaraciones "podría valorarse el establecimiento de **una nueva obligación de información**" que exija "la información de las operaciones realizadas con todo tipo de **tarjetas**, incluyendo tarjetas de **crédito, de débito, tarjetas prepago** con o sin cuenta bancaria asociada, tarjetas de pago virtuales o para compras online y otras tarjetas de cualquier denominación y en cualquier moneda".

También se plantea incluir entre los sujetos obligados a suministrar información a las entidades de dinero electrónico, las de pago, las sucursales de entidades domiciliadas en países comunitarios o extracomunitarios que operen en España o sin establecimiento permanente, obligándolas a identificar al "titular real" de las cuentas, operaciones o "nuevos servicios y medios de pago que han surgido en los últimos años".

Hacienda también plantea la **"prohibición de tarjetas y otros medios de pago no nominativos"**, en los que no aparezca un titular identificado; vetar la aceptación de tarjetas emitidas por entidades situadas en paraísos fiscales o territorios no cooperativos con el Fisco; o la exigencia de identificar al titular de tarjetas extranjeras cuando retiren dinero de un cajero en España.

En paralelo, el Ministerio valora **endurecer el acceso a los terminales de punto de venta (TPV) para el cobro con tarjetas**, obligando a sus titulares a estar dados de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas y contar con un certificado de cumplimiento de obligaciones tributarias.

De otra parte, también se contempla rebajar de 50.000€ el límite a partir del cual los movimientos de divisas son automáticamente reportados a la Agencia Tributaria.

Hacienda también baraja reforzar la colaboración con los fedatarios públicos como palanca para prevenir el fraude tributario que "se instrumentaliza a través de negocios jurídicos simulados o fiduciarios" a través de "sociedades instrumentales de las que el titular real es un obligado con deudas".

En este sentido destaca la propuesta de imponer "la exigencia por el fedatario público del certificado de estar al corriente en el pago de las obligaciones tributarias a los donantes", para que los notarios eviten donaciones de contribuyentes morosos con el Fisco. También se plantea que el notario eleve documento público "de operaciones societarias en las que se aprecia una distribución extraordinariamente desproporcionada y anómala del capital de la sociedad".

BOU & ASSOCIATS

