

SUMARIO

- 1. IS.- EL TRIBUNAL SUPREMO ANALIZA LOS EFECTOS DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 11/2024, QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL RÉGIMEN TRANSITORIO APLICABLE A LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE LOS VALORES REPRESENTATIVOS DE LA PARTICIPACIÓN EN EL CAPITAL O EN LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES**
- 2. IRPF. – LA REDUCCIÓN DEL 60% ES APLICABLE A VIVIENDAS ARRENDADAS POR TEMPORADAS**
Según el Tribunal, para aplicar la reducción solo es necesario que el inmueble se utilice como vivienda.
- 3. IRPF. - EL TEAC UNIFICA EL CRITERIO EN LA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL**
El pasado 22 de abril el Tribunal Económico Administrativo Central emitió una resolución para unificación del criterio respecto la posibilidad de aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual en los años anteriores a periodos posteriores a 2012.
- 4. IRPF. – EL TRIBUNAL SUPREMO CONCLUYE QUE NO SE PUEDEN COMPUTAR PÉRDIDAS EN LAS TRANSMISIONES LUCRATIVAS POR ACTOS INTER VIVOS**
Así lo establece en su sentencia de 12 de abril de 2024.
- 5. IRPF. - NORMAS ESPECÍFICAS DE VALORACIÓN DE LAS GANANCIAS/PÉRDIDAS PATRIMONIALES EN CONCURRENCIA CON OPERACIONES VINCULADAS**
Resolución del TEAC, de 27-05-2024, RG 8931/2021.
- 6. IRPF. - SE ACLARAN DIVERSAS DUDAS SOBRE LOS LÍMITES PARA LAS APORTACIONES A PLANES DE PENSIONES**
Dirección General de Tributos. Consulta V0238-24, de 29 de febrero de 2024.
- 7. ITP Y AJD. – LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIOS ESTARÁ SUJETA, EN GENERAL, A AJD Y NO A TPO**
*Tribunal Supremo. Sentencias de 26 de abril de 2024 y de 30 de abril de 2024
Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 13 de abril de 2023.*
- 8. IVA. – NUEVA BAJADA DEL TIPO IMPOSITIVO EN 2024**
A partir del 1 de julio de 2024, no se aplicará IVA al aceite de oliva.
- 9. MODIFICACIÓN DEL PLAZO DE INGRESO EN PERÍODO VOLUNTARIO DE LOS RECIBOS DEL IAE 2024 PARA CUOTAS NACIONALES Y PROVINCIALES**
El plazo de ingreso en período voluntario de los recibos del IAE del ejercicio 2024 para cuotas nacionales y provinciales comprende desde el 16 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2024.

1. IS.- EL TRIBUNAL SUPREMO ANALIZA LOS EFECTOS DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 11/2024, QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL RÉGIMEN TRANSITORIO APLICABLE A LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE LOS VALORES REPRESENTATIVOS DE LA PARTICIPACIÓN EN EL CAPITAL O EN LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES

La recurrente solicitó la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016 antes de dictarse la Sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero de 2024, que declaró la inconstitucionalidad y nulidad del artículo 3.1.2 del Real Decreto-Ley 3/2016. En su solicitud de rectificación se alegaba que el apartado tercero de la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, en la redacción dada por el Real Decreto-Ley 3/2016, era inconstitucional.

El Tribunal Supremo entiende que, puesto que la recurrente instó la rectificación de la autoliquidación **antes de dictarse la sentencia del Tribunal Constitucional**, no puede calificarse de una situación consolidada, y dado que alegó oportunamente en el proceso la inconstitucionalidad de la norma legal, una vez declarada por el Tribunal Constitucional la inconstitucionalidad y nulidad del precepto, por infracción del límite material del artículo 86.1 de la Constitución, es obligado **estimar el recurso** sin que proceda entrar a conocer de otras posibles lesiones —como pedía la recurrente— ni la devolución del expediente “para la tramitación íntegra [por la Administración] del procedimiento de rectificación de la autoliquidación con arreglo a la nueva situación jurídica” derivada de la sentencia del Tribunal Constitucional —como pretendía la Abogacía del Estado—.

La Sala considera que en la petición de la Abogacía del Estado subyace “una especie de solicitud de retroacción de actuaciones que resulta improcedente, toda vez que no concurre ningún vicio formal, sino sustantivo o material”.

El Tribunal Supremo concluye **que procede la rectificación de la autoliquidación solicitada con devolución de los ingresos indebidos**, con los intereses correspondientes, como si el artículo 3.1.2 del Real Decreto-Ley 3/2016 no hubiese existido nunca, por lo que estima el recurso de casación y anula la sentencia recurrida, así como las resoluciones administrativas impugnadas.

2. IRPF. – LA REDUCCIÓN DEL 60% ES APLICABLE A VIVIENDAS ARRENDADAS POR TEMPORADAS

El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en su sentencia del pasado día 22 de febrero de 2024, concluye que el arrendamiento de vivienda a estudiantes universitarios para su uso durante el curso académico **da derecho a la aplicación de la reducción prevista en la norma del IRPF para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario** (60% en el ejercicio analizado). Según el Tribunal, para aplicar la reducción solo es necesario que el inmueble se utilice como vivienda y la norma no especifica **si su uso debe ser temporal o permanente**.

3. IRPF. - EL TEAC UNIFICA EL CRITERIO EN LA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL

El pasado 22 de abril el Tribunal Económico Administrativo Central emitió una resolución para unificación del criterio respecto la posibilidad de aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual en los años anteriores a periodos posteriores a 2012 por aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad al 1 de enero de 2013 y que no hubiesen practicado ni consignado esta deducción en ninguno de los años o periodos anteriores al 2013 desde que la hubieran adquirido.

En consecuencia, el criterio que establece el TEAC es el siguiente:

- Podrán aplicarla aquellos contribuyentes que NO hubieran practicado ni consignado la deducción antes de 2013 porque no hubiesen presentado declaración por el IRPF **por no resultar obligados a tramitarla por causa de las rentas obtenidas**.
- Podrán aplicarla aquellos contribuyentes que NO hubiesen practicado ni consignado la deducción antes de 2013 porque estando obligados a presentarla por razón de las rentas

obtenidas y habiendo presentado la declaración, **no hubieran tenido en ninguno de estos periodos, cuota íntegra para poder aplicarla.**

- NO podrán aplicarla aquellos contribuyentes que estando obligados a presentar declaración por razón de las rentas obtenidas y habiendo realizado la presentación, **no hubieran practicado la deducción antes de 2013** a pesar de haber tenido en alguno de estos periodos, cuotas íntegras a las que poder aplicarla.

Este enfoque del TEAC se alinea con el posicionamiento del Tribunal Supremo toda vez que este cuando ha resuelto dudas que se han planteado en relación con las normas que regulan la deducción por inversión en vivienda habitual ha fijado como criterio de aplicación de la norma en todo caso el de la interpretación más favorable al reconocimiento del derecho del contribuyente.

4. IRPF. – EL TRIBUNAL SUPREMO CONCLUYE QUE NO SE PUEDEN COMPUTAR PÉRDIDAS EN LAS TRANSMISIONES LUCRATIVAS POR ACTOS INTER VIVOS

De acuerdo con la normativa del IRPF, cualquier transmisión lucrativa (como una donación) conlleva una variación en el patrimonio del donante por diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de lo donado. Sin embargo, la ley establece que **no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas a transmisiones lucrativas.**

Según el Tribunal Supremo, en su sentencia de 12 de abril de 2024, la letra del artículo es clara al señalar **que las pérdidas patrimoniales producidas por transmisiones lucrativas inter vivos no se computarán como tales en el IRPF.** La finalidad de esta exclusión legal, según el tribunal, es evitar que los contribuyentes incorporen a sus declaraciones pérdidas derivadas de actuaciones que **dependen únicamente de su voluntad**, evitando así mecanismos de elusión fiscal. Además, precisamente por esta voluntariedad en el donante, no se puede entender que esta regulación legal atente contra el principio de capacidad económica.

5. IRPF.- NORMAS ESPECÍFICAS DE VALORACIÓN DE LAS GANANCIAS/PÉRDIDAS PATRIMONIALES EN CONCURRENCIA CON OPERACIONES VINCULADAS

El TEAC en su resolución del pasado 27 de mayo (RG8931/2021) resuelve sobre la única operación discutida por el recurrente. Se trata de la aportación no dineraria de un inmueble a la sociedad. El contribuyente alega la incorrecta aplicación del régimen de operaciones vinculadas por parte de la Inspección en tanto que, por el principio de especialidad, **a la citada operación es de aplicación preferente la norma de valoración específica de aportaciones no dinerarias** recogida en el artículo 37.1.d) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF).

El principio de especialidad de la norma impone que, ante supuestos de alteraciones patrimoniales en los que la normativa del IRPF establece de manera expresa un determinado cómputo de aquella ganancia o pérdida patrimonial, **procede acudir a dicha norma, y no a la genérica de operaciones vinculadas** cuando aquellas operaciones que han dado lugar a tal alteración patrimonial se hubieran realizado entre personas vinculadas.

La complejidad para establecer una doctrina general, que es reconocida por el Tribunal Supremo para otro supuesto distinto al presente, ha provocado que la doctrina anterior del TEAC -Resolución TEAC, de 23 de noviembre de 2016-, partiendo de la dificultad señalada por la propia jurisprudencia, no se decantara de modo general por ninguna de las dos reglas especiales de valoración, la subjetiva y la objetiva.

No obstante, en atención a la STS, de 20 de diciembre de 2016, el citado criterio debe superarse, **ya que el TEAC considera más adecuado que en presencia de reglas concretas de valoración, como ocurre en el caso del artículo 37.1.d) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), dar prioridad a las reglas especiales objetivas contenidas en letras b) y d) del artículo 37.1 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF).**

6. IRPF.- SE ACLARAN DIVERSAS DUDAS SOBRE LOS LÍMITES PARA LAS APORTACIONES A PLANES DE PENSIONES

De acuerdo con la normativa del IRPF, para la determinación de la base liquidable se pueden aplicar **reducciones por aportaciones a planes de pensiones**. La reducción general es de 1.500€. No obstante, esta reducción se puede ampliar de la siguiente forma, según aclara la DGT en su Consulta Vinculante V0238-24, de 29 de febrero de 2024.

- a) **Trabajadores:** El límite general se puede incrementar en 8.500€ si hay contribuciones empresariales; o aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a determinadas cantidades resultantes de aplicar un coeficiente multiplicador a la contribución empresarial. Este multiplicador será 1 cuando el trabajador obtenga en el ejercicio rendimientos íntegros del trabajo superiores a 60.000€ procedentes de la empresa que realiza la contribución.

La referencia a los "rendimientos íntegros del trabajo" que determinan la aplicación del multiplicador 1 se refiere a todos los establecidos en el artículo 17.1 de la Ley del IRPF, es decir a todas las contraprestaciones o utilidades dinerarias o en especie que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y que no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas. La DGT aclara que, si durante un ejercicio se han realizado contribuciones a favor de un mismo trabajador por distintos empleadores, el cálculo se realizará por cada empleador que efectúe contribuciones de manera individual.

- b) **Empresarios individuales o profesionales que sean promotores y partícipes de un plan de pensiones de empleo:** El límite general en el empresario o profesional se podrá incrementar en 4.250€ (no en 8.500€).

- c) **Trabajadores por cuenta ajena y, a la vez, por cuenta propia, que efectúen aportaciones a un plan de pensiones de empleo y a un plan de pensiones simplificado de autónomos:**

En este caso, habría que distinguir los siguientes supuestos:

- **Si existen contribuciones empresariales,** el límite general se podrá incrementar en 8.500€ por las citadas contribuciones empresariales o por las aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a las cantidades previstas en la Ley del IRPF en función del importe anual de la contribución empresarial. También se puede aplicar el incremento de 4.250€ por las aportaciones que el trabajador efectúe al plan de pensiones simplificado de autónomos. No obstante, la cuantía máxima de reducción por aplicación de ambos incrementos será de 8.500€ anuales.
Si no existieran contribuciones empresariales, el incremento máximo aplicable será de 4.250€ por las aportaciones del trabajador al plan de pensiones simplificado de autónomos.
- **Empresarios individuales que sean promotores de un plan de pensiones de empleo al que realicen aportaciones y que, además, efectúen aportaciones a un plan de pensiones simplificado de autónomos:** El límite general sólo se podrá incrementar en 4.250€ por las aportaciones efectuadas conjuntamente al plan de pensiones de empleo en el que el empresario individual sea promotor y partícipe y al plan de pensiones simplificado de autónomos.

7. ITP Y AJD. – LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIOS ESTARÁ SUJETA, EN GENERAL, A AJD Y NO A TPO

Las sentencias del Tribunal Supremo de 26 de abril de 2024 y de 30 de abril de 2024 Tribunal y la del Superior de Justicia de Andalucía de 13 de abril de 2023, consolidan la doctrina sobre la sujeción a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD), frente a la de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), del ITP y AJD, en las extinciones de condominio:

- a) El Tribunal Supremo analiza el caso de dos hermanos que participaban por mitades en dos condominios en dos inmuebles (adquiridos en distintos momentos) y que acordaron

su extinción con adjudicación de un inmueble a cada uno de ellos, sin excesos de adjudicación. El Tribunal entiende que, en el ámbito civil, se reconoce el llamado patrimonio colectivo (aquel conformado por bienes y derechos perteneciente en común a varias personas procedente de distintos negocios jurídicos) y que, en el caso analizado, cabe identificar esta figura sin dificultad alguna, porque existen dos comuneros que mantienen la misma participación en la sucesiva adquisición de los distintos bienes que componen el patrimonio en común. Si, como ocurre en este caso, se cumple la equivalencia y proporcionalidad respecto de la adjudicación de los bienes conformadores de la comunidad, la extinción de esta no puede estar sujeta a TPO, dado que no hay excesos de adjudicación; a cuyos efectos no tiene relevancia que los bienes adjudicados hubieran sido adquiridos e incorporados a los condominios en virtud de distintos títulos de adquisición. **Por tanto, la operación está sujeta a AJD.**

- b) El Tribunal Superior de Justicia de Andalucía analiza la extinción de un condominio, por la que se adjudicó a uno de los comuneros el pleno dominio de unos inmuebles y el usufructo vitalicio del resto de los bienes. El tribunal concluye que las extinciones de condominio solo están sujetas a TPO si existen excesos de adjudicación, es decir, si alguno de los adjudicatarios obtiene una ventaja sobre lo que le correspondía con arreglo a su derecho sobre los bienes y derechos en condominio. No existiendo este tipo de excesos, no hay transmisión patrimonial, sino concreción de derechos preexistentes mediante la adjudicación de bienes y derechos específicos, **lo que está sujeto a AJD y no a TPO.**

8. IVA. – NUEVA BAJADA DEL TIPO IMPOSITIVO EN 2024

A partir del 1 de julio de 2024 no se aplicará IVA al aceite de oliva en España. El Gobierno ha decidido incluir este producto en el grupo de bienes de primera necesidad aplicando **tipo de IVA superreducido del 0%**.

9. MODIFICACIÓN DEL PLAZO DE INGRESO EN PERÍODO VOLUNTARIO DE LOS RECIBOS DEL IAE 2024 PARA CUOTAS NACIONALES Y PROVINCIALES

Al igual que en años anteriores, la Resolución de 31 de mayo de 2024 (BOE de 12 de junio de 2024), del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2024 relativos a las cuotas nacionales y provinciales, quedando fijado desde el 16 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2024, ambos inclusive.

Asimismo, establece que, para estas cuotas nacionales y provinciales, su cobro se realice, con el documento de ingreso que el contribuyente reciba, a través de las Entidades de crédito colaboradoras en la recaudación. En caso de extravío del mismo o en defecto de este por no haberse recibido, se deberá realizar el ingreso con un duplicado que se recogerá en la Delegación o Administraciones de la AEAT correspondientes a la provincia del domicilio fiscal del contribuyente, para el caso de cuotas de clase nacional, o correspondientes a la provincia del domicilio donde se realice la actividad, para el caso de cuotas de clase provincial.

BOU & ASSOCIATS

