

ÍNDICE**Boletines Oficiales****Illes Balears**

BOIB Núm. 047 - 9 / Abril / 2024



GOIB

AYUDAS PARA FINANCIAR PROYECTOS INNOVADORES

[Orden 11/2024](#) del consejero de Turismo, Cultura y Deportes por la cual se establecen las bases reguladoras y se aprueba la convocatoria para la concesión de ayudas para financiar proyectos innovadores a través de la cooperación con el objetivo de buscar, implementar y digitalizar soluciones innovadoras sostenibles en establecimientos turísticos de las Illes Balears, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia financiado por la Unión Europea Next Generation EU

[\[pág. 5\]](#)**Gipuzkoa****Boletín 10-04-2024. Número 69****JURISDICCIONES NO COOPERATIVAS**

[Orden Foral 126/2024, de 25 de marzo](#), por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

[\[pág. 6\]](#)**Catalunya**

Núm. 9140 - 11.4.2024

**AJUTS PAC**

[ORDRE ACC/72/2024, de 8 d'abril](#), per la qual es flexibilitzen determinats requisits, condicions de subvencionabilitat i compromisos dels ajuts associats al contracte global d'explotació de la Política agrària comuna per a l'any 2024 davant la situació catastròfica de sequera a Catalunya.

[\[pág. 7\]](#)**Navarra****BOLETÍN N° 73 - 11 de abril de 2024****REGLAMENTO ARRAIGO EMPRESARIAL**

[DECRETO FORAL 28/2024, de 20 de marzo](#), por el que se aprueba el reglamento que desarrolla la Ley Foral 18/2020, de 16 de diciembre, sobre medidas a favor del arraigo empresarial y contra la deslocalización.

[\[pág. 8\]](#)**Consejo de Ministros****GOLDEN VISA.**

El Consejo de Ministros de 9 de abril de 2024 ha sido informado sobre la propuesta de modificación de la Golden Visa

[\[pág. 9\]](#)

Congreso de los Diputados



DEFLACTACIÓN DEL IRPF.

El Congreso insta al Gobierno a "deflactar el IRPF ajustándolo a la inflación para ayudar a las familias"

[\[pág. 10\]](#)

Informa



IRPF. INFORMA

Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo

[\[pág. 11\]](#)



IS. INFORMA

Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo

[\[pág. 13\]](#)



IVA. INFORMA

Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo

[\[pág. 13\]](#)

Consulta DGT



IRPF. REDUCCIÓN DE CAPITAL.

Tratamiento fiscal en el IRPF de la cantidad percibida por el consultante como consecuencia de la reducción de capital

[\[pág. 16\]](#)

Resoluciones del TEAC



IVA. Deducciones.

Requisitos temporales. Fecha de inicio de la caducidad del derecho deducir

[\[pág. 17\]](#)

IVA. Compensación del exceso de cuotas deducidas sobre las devengadas. Opción por la devolución del saldo existente.

[\[pág. 17\]](#)

Sentencia de interés



IS. GASTO CONTABILIZADO DE FORMA INCORRECTA

A los efectos del artículo 11 de la LIS procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no comporte una menor tributación, respecto de la que hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, pese a que el ejercicio en el que se devengó el referido gasto se encontrase prescrito.

[\[pág. 18\]](#)

**LGT. EMBARGO DE ACCIONES O PARTICIPACIONES.**

La Administración tributaria puede acordar la prohibición de disponer sobre los inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado a una persona física las acciones o participaciones de aquella y esta persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco estrechos, está en disposición de ejercer un control total o parcial, directo o indirecto, sobre la sociedad titular de los inmuebles en cuestión.

[\[pág. 19\]](#)**LGT. EMBARGO DE SALARIOS.**

Cabe considerar inembargables los saldos existentes en una cuenta corriente en la que no se ingrese directamente ningún sueldo, salario o pensión, cuando su titular acredite que dichas cantidades provienen, a su vez, de ingresos o transferencias efectuadas desde otra cuenta de su titularidad en la que se le abonan tales sueldos, salarios o pensiones.

[\[pág. 21\]](#)**IS. REMUNERACIÓN DE ADMINISTRADORES. DEDUCCIÓN DEL GASTO.**

La AN considera que no discutiéndose el efectivo ejercicio de las funciones ejecutivas diferenciadas de las propias de Administrador, no existe razón jurídica alguna para no poder deducir el gasto de la retribución de los administradores si cumple con las demás condiciones del gasto deducible (realidad del mismo, contabilización, etc).

[\[pág. 22\]](#)

Actualidad del Poder Judicial

**CAJAS SEGURIDAD DE PERSONAS FÍSICAS.**

El Tribunal Supremo considera que la inspección de Hacienda puede precintar cajas de seguridad de personas físicas en bancos sin autorización judicial

[\[pág. 24\]](#)**CAJAS SEGURIDAD DE PERSONAS JURÍDICA.**

El Tribunal Supremo señala que el precinto por Hacienda de una caja de seguridad bancaria de una empresa no afecta a su derecho a la intimidad

[\[pág. 25\]](#)

Monográficos

IRNR. MODELO 210.

Modificación del plazo de declaración de las rentas de inmuebles arrendados por contribuyentes del IRNR

[\[pág. 27\]](#)**MERCANTIL. MORATORIA CONTABLE.**

Recuerda la moratoria societaria. ¡Ya cuentan las pérdidas de 2020 y 2021!

[\[pág. 30\]](#)

Monográficos Renta 2023

IRPF. NOVEDADES DECLARACIÓN IRPF 2023

Art. 96. Obligación de declarar

[\[pág. 32\]](#)**RENTA 2023**

Novedades Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español

[\[pág. 35\]](#)

Boletines Oficiales

Illes Balears

BOIB Núm. 047 - 9 / Abril / 2024



GOIB

AYUDAS PARA FINANCIAR PROYECTOS INNOVADORES

[Orden 11/2024](#) del consejero de Turismo, Cultura y Deportes por la cual se establecen las bases reguladoras y se aprueba la convocatoria para la concesión de ayudas para financiar proyectos innovadores a través de la cooperación con el objetivo de buscar, implementar y digitalizar soluciones innovadoras sostenibles en establecimientos turísticos de las Illes Balears, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia financiado por la Unión Europea Next Generation EU

Los porcentajes máximos sobre el coste subvencionable con respecto al Programa I de la ayuda regulada en esta Orden son:

- 100 % para la investigación fundamental.
- Entre el 50-70 % para la investigación industrial.
- Entre el 25-45 % para el desarrollo experimental.
- Entre el 50-70 % para los estudios de viabilidad.

Por otro lado, el artículo 29 del Reglamento establece que las ayudas a la innovación en materia de procesos y organización también son compatibles con el mercado interior siempre que se cumplan determinadas condiciones en aplicación de este artículo.

Por ello, los porcentajes máximos sobre el coste subvencionable y los requisitos con respecto al Programa II de la ayuda regulada en esta Orden son:

- Las ayudas a grandes empresas únicamente serán compatibles si colaboran de manera efectiva con pymes en la actividad objeto de ayuda y si las pymes con las cuales colaboran corren con un mínimo del 30 % del total de los costes subvencionables.
- No excederá del 15 % de los costes subvencionables si se trata de grandes empresas y del 50 % de los costes subvencionables en el caso de las pymes.

En particular, la finalidad específica es financiar proyectos innovadores a través de la cooperación con el objetivo de buscar, implementar y digitalizar soluciones innovadoras sostenibles en los establecimientos turísticos de las Illes Balears a través de:

- a) Proyectos de economía circular, con el objetivo de mejorar, innovar e implementar acciones y proyectos que impulsen la reducción, la reutilización y el reciclaje de los residuos.
- b) Proyectos del ciclo de la energía, con el objetivo de mejorar, innovar e implementar acciones y proyectos que impulsen el ahorro energético.
- c) Proyectos que mejoren el ciclo del agua, con el objetivo de mejorar, innovar e implementar acciones y proyectos que se encaminen al ahorro y la reutilización del agua.

d) Proyectos del ciclo agroalimentario, con el objetivo de mejorar, innovar e implementar acciones y proyectos que se encaminen al Km 0, reaprovechamiento de residuos y disminución de la huella de carbono.

e) Proyectos de transformación digital, con el objetivo de mejorar, innovar e implementar acciones y proyectos que se encaminen a hacer más competitivo el sector turístico.

El plazo para presentar las solicitudes es de dos meses desde el día siguiente al de la publicación de la convocatoria en el *Boletín Oficial de las Illes Balears*.

La solicitud de participación en el procedimiento de concesión de la subvención y la justificación de los gastos, como también cualquier otra comunicación con la Administración a que se refiere esta Orden se tienen que realizar exclusivamente con la utilización de medios telemáticos, de acuerdo con el artículo 15.3.a) de la Ley 4/2021.

Gipuzkoa

Boletín 10-04-2024. Número 69

Gipuzkoako
Aldizkari
Ofiziala



Boletín
Oficial de
Gipuzkoa

JURISDICCIONES NO COOPERATIVAS. [Orden Foral 126/2024, de 25 de marzo](#), por la que se determinan los

países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

Artículo único. Relación de jurisdicciones no cooperativas.

Tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas los siguientes países y territorios, así como los siguientes regímenes fiscales perjudiciales:

1. Anguila.
2. Bahrén.
3. Barbados.
4. Bermudas.
5. Dominica.
6. Fiji.
7. Gibraltar.
8. Guam.
9. Guernsey.
10. Isla de Man.
11. Islas Caimán.
12. Islas Malvinas.
13. Islas Marianas.
14. Islas Salomón.
15. Islas Vírgenes Británicas.
16. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América.
17. Jersey.

18. Palaos.
19. Samoa, por lo que respecta al régimen fiscal perjudicial (offshore business).
20. Samoa Americana.
21. Trinidad y Tobago.
22. Vanuatu.

Disposición transitoria única. Aplicación transitoria de la consideración de jurisdicción no cooperativa.

En relación con los tributos cuyo período impositivo no hubiera concluido en la fecha de la entrada en vigor de esta orden foral, de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria sexta de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa en dicho período impositivo serán los países o territorios previstos en el Decreto Foral 22/1992, de 3 de marzo, por el que se determinan los países y territorios considerados como paraísos fiscales.

Disposición final única. Entrada en vigor.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL del Gipuzkoa y será de aplicación a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

Catalunya

Núm. 9140 - 11.4.2024

 gencat

AJUTS PAC

ORDRE ACC/72/2024, de 8 d'abril, per la qual es flexibilitzen determinats requisits, condicions de subvencionabilitat i compromisos dels ajuts associats al contracte global d'explotació de la Política agrària comuna per a l'any 2024 davant la situació catastròfica de sequera a Catalunya.

- Es reconeix com a circumstància de força major la situació de sequera a tot el territori de Catalunya.
- Es permet a les persones beneficiàries de l'ajut a la millora de la competitivitat de les explotacions agràries, que no hagin exhaurit el termini màxim d'execució i justificació de les inversions concedides, sol·licitar una pròrroga extraordinària quan acreditin que han iniciat les inversions mitjançant FotoDUN o mitjançant la presentació d'una factura relacionada amb la inversió i el corresponent justificant de pagament previ a l'entrada en vigor d'aquesta Ordre, juntament amb l'acreditació de l'afectació econòmica de la sequera en la seva explotació.
- Per als ajuts a inversions (annex 2, 3 i 4), en el supòsit que la inversió objecte d'ajut es faci amb una desviació superior al 75% entre el valor de la inversió certificada i aquella per a la qual es va concedir l'ajut, o no es faci, no es podrà sol·licitar el mateix ajut en les dues convocatòries següents, excepte en casos de renúncia total o parcial, força major degudament acreditada o causes imputables a una Administració.”

Navarra

BOLETÍN Nº 73 - 11 de abril de 2024



REGLAMENTO ARRAIGO EMPRESARIAL

DECRETO FORAL 28/2024, de 20 de marzo, por el que

se aprueba el reglamento que desarrolla la Ley Foral 18/2020, de 16 de diciembre, sobre medidas a favor del arraigo empresarial y contra la deslocalización.

El cuarto y último capítulo "Reintegro de las ayudas" se estructura en cuatro artículos. **En el primero de ellos se recoge cuál es la consecuencia de que una empresa incurra en deslocalización en Navarra, que no es otra que la obligación de tener que devolver las ayudas percibidas durante los últimos ocho años.** En el articulado restante se detalla la competencia y el procedimiento para exigir este reintegro de ayudas por deslocalización empresarial.

Una vez cobre firmeza la resolución de reintegro, la empresa dispondrá de un plazo de tres meses para proceder al reintegro de la ayuda. Transcurrido dicho plazo sin que se hubiera procedido al reintegro, se iniciará la vía de apremio conforme a lo previsto en el capítulo V del título IV de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.

Consejo de Ministros

GOLDEN VISA. El Consejo de Ministros de 9 de abril de 2024 ha sido informado sobre la propuesta de modificación de la Golden Visa



Fecha: 08/02/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Consejo de Ministros de 09/04/2024](#)

El Consejo de ministros ha sido informado sobre la propuesta de modificación del régimen de residencia por inversión (Golden Visa) regulado en la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Las principales conclusiones del informe son:

-Entre 2013-2023, se han concedido en España 14.576 visados, vinculados a las inversiones en inmuebles.

2020: 632

2021: 997

2022: 2.017

2023: 3.273

2024 (hasta febrero): 426

-**Principales nacionalidades:** China, Rusia, Reino Unido, EE.UU, Ucrania, Irán, Venezuela y México.

-**Principales provincias de inversión,** que concentran el 90% de las autorizaciones: Barcelona, Madrid, Málaga, Alicante, Baleares y Valencia.

-Las adquisiciones de viviendas ligadas a inversiones previstas en Ley 14/2013 han llegado a representar hasta el 7,1% en Marbella y el 5,3%, en Barcelona, del total de las compraventas de vivienda anuales.

Congreso de los Diputados

DEFLACTACIÓN DEL IRPF. El Congreso insta al Gobierno a "deflactar el IRPF ajustándolo a la inflación para ayudar a las familias"



Congreso de los Diputados

Fecha: 09/04/2024

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Acceder a Nota](#)

El Pleno del Congreso de los Diputados ha aprobado hoy la [proposición no de ley que insta al Gobierno a deflactar el IRPF ajustándolo a la inflación para ayudar a las familias](#). La iniciativa no legislativa, presentada por el Grupo Parlamentario Popular, ha salido adelante por 169 votos a favor, 160 en contra y 14 abstenciones.

El texto de la proposición no de ley, que ha sido votada y aprobada en sus propios términos, insta al Ejecutivo a "deflactar el IRPF, modificando al menos los 3 primeros tramos, así como los mínimos personales y el resto de las deducciones, para compensar en este impuesto el efecto de una inflación acumulada desde febrero de 2021 que ya es del 17,0%".

Además, el texto también solicita al Ejecutivo "ajustar las retenciones para que el alivio fiscal a las familias sea inmediato".

La iniciativa no legislativa se ha votado en los términos de una enmienda transaccional entre el grupo proponente y el Grupo VOX, por la que se insta al Gobierno a "deflactar el IRPF, modificando todos sus tramos, así como los mínimos personales y el resto de las deducciones, para compensar en este impuesto el efecto de una inflación acumulada desde febrero de 2021 que ya es del 17,3%".

El texto también solicita al Ejecutivo a "ajustar las retenciones para que el alivio fiscal a las familias sea inmediato", además de impulsar las medidas necesarias para simplificar el IRPF con el objeto de reducirlo a dos tipos, en el tramo estatal, de la siguiente manera: las rentas inferiores a 22.000 euros no tributen por este impuesto, las comprendidas entre 22.000 y 70.000 euros tributen al 15%, las superiores a 70.000 euros tributen al 25% y estos porcentajes se reducirán en 4 puntos porcentuales por cada hijo a cargo.

Informa

IRPF. INFORMA. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo



Fecha: 05/04/2024
Fuente: web de la AEAT
Enlace: [Acceder](#)

147375 - LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN: INVERSIONES USO ENERGÍAS RENOVABLES

Se analizan los **requisitos** que se deben cumplir **en 2023 y 2024** para aplicar la libertad de amortización a las inversiones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables.

¿Existe algún supuesto de libertad de amortización para inversiones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables?

Respuesta

Los contribuyentes por IRPF podrán amortizar libremente en 2023 y 2024 las inversiones en instalaciones destinadas a:

- Autoconsumo de energía eléctrica, que utilicen energía procedente de fuentes renovables de acuerdo con lo definido en el Real Decreto 244/2019, de 5 de abril.
- Uso térmico de consumo propio que utilicen energía procedente de fuentes renovables, que sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles.

No obstante, no podrán acogerse a esta libertad de amortización los edificios ni las instalaciones que tengan carácter obligatorio en virtud de la normativa del Código Técnico de la Edificación.

Para su aplicación es necesario el mantenimiento de la **plantilla media** total durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores.

La cuantía máxima de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de **500.000 euros** y para su aplicación es necesario estar en posesión de la documentación que acredite que la inversión utiliza energía procedente de fuentes renovables.

Es incompatible con la libertad de amortización para empresas de reducida dimensión por inversiones con creación de empleo.

147376 - LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN: VEHÍCULOS ELÉCTRICOS

Se analizan los **requisitos** que se deben cumplir **en 2023, 2024 y 2025** para aplicar la libertad de amortización a los vehículos eléctricos y las nuevas infraestructuras de recarga

A partir de 2023, se pueden amortizar con el **doble del coeficiente de amortización lineal máximo** previsto en las tablas oficialmente aprobadas las siguientes inversiones de **elementos afectos** a actividades económicas, siempre que entren **en funcionamiento** en los períodos impositivos que se inicien en los años **2023, 2024 y 2025**:

- En determinados **vehículos nuevos** de células de combustible (FCV), híbridos de células de combustible (FCHV), de baterías (BEV), de autonomía extendida (REEV) o híbridos enchufables (PHEV), según se define en el Reglamento General de Vehículos (RD 2822/1998 anexo II).
- En nuevas **infraestructuras de recarga** de vehículos eléctricos, de potencia normal o de alta potencia (con efectos desde el 30-6-2023). Se exige la aportación de la **documentación** técnica

preceptiva y la obtención del certificado de instalación eléctrica diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.

147380 - FRACCIONAMIENTO. FALTA DE INGRESO EN PLAZO PRIMER PAGO

Se aclara la consecuencia de la falta de ingreso en plazo de la primera fracción de la autoliquidación del IRPF, el **inicio del periodo ejecutivo para la totalidad** del importe a ingresar.

Sin perjuicio de la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento del pago prevista en el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el ingreso del importe resultante de la autoliquidación del IRPF se podrá fraccionar, sin interés o recargo alguno, en dos partes:

- la primera, del 60 por ciento de su importe, en el momento de presentar la declaración,
- y la segunda, del 40 por ciento restante, en el plazo que se determine por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

Para disfrutar de este beneficio será necesario que la declaración se presente dentro del plazo establecido y que en el mismo se hubiera ingresado el 60 por ciento de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación.

La falta de ingreso en plazo de la primera fracción determinará el **inicio del periodo ejecutivo para el importe total autoliquidado**.

No podrá fraccionarse, según este procedimiento el ingreso de las autoliquidaciones complementarias.

147381 - LEY DE PRESUPUESTOS: INCREMENTO RETRIBUTIVO

Se aclara que se imputará al **ejercicio 2024** el incremento retributivo del 0,5 por ciento para el personal al servicio del sector público aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de febrero de 2024.

El incremento retributivo del 0,5 por ciento para el personal al servicio del sector público aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de febrero de 2024, en aplicación de lo previsto en el artículo 19. Dos.2. b) de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de PGE para el año 2023, debe imputarse al **ejercicio 2024** de conformidad con la regla general de imputación temporal de los rendimientos del trabajo recogida en el artículo 14.1.a) LIRPF (exigibilidad), de tal manera que:

- Los perceptores deberán declararlo en la autoliquidación del IRPF del ejercicio 2024 (a presentar en 2025).
- Los pagadores deberán declararlo en los Modelos 190 del ejercicio 2024 (a presentar en enero de 2025).

IS. INFORMA. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo



Fecha: 05/04/2024
Fuente: web de la AEAT
Enlace: [Acceder](#)

147377 - IMPUTACIÓN TEMPORAL. DEVOLUCIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE UN TRIBUTO

La **devolución de un tributo** efectuada por la administración tributaria **debe imputarse** en la base imponible del IS del **ejercicio en que se produjo el pago** del tributo en cuestión.

147378 - CÁLCULO PLANTILLA MEDIA: TRABAJADORES EN ERTE

Los ERTE derivados de las situaciones previstas en el Real Decreto-ley 8/2020 determinan, a **efectos del cálculo de la plantilla media** prevista en el artículo 38 de la LIS, que **no se compute la parte del contrato de trabajo que se encuentre suspendida temporalmente**.

147379 - ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS. POSIBILIDAD REINVERSIÓN PARCIAL PRODUCTO OBTENIDO

Para que estén **exentas las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa** de elementos afectos a la realización del objeto o la finalidad específica por **entidades parcialmente exentas**, será **necesario que el total obtenido se destine a nuevas inversiones** relacionadas sin que la norma prevea la posibilidad de reinversiones parciales.

IVA. INFORMA. Novedades publicadas en el INFORMA durante el mes de marzo



Fecha: 05/04/2024
Fuente: web de la AEAT
Enlace: [Acceder](#)

147369 - CANON PARA LA MEJORA DE INFRAESTRUCTURAS HIDRÁULICA

Tributación del canon para la mejora de infraestructuras hidráulicas, satisfecho por las entidades que gestionan el abastecimiento y saneamiento de agua en una Comunidad Autónoma.

No cabe identificar uso o consumo de agua, real o potencial, con su distribución de manera que a este uso del agua gravado por el canon no le resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 7.8º.F).b LIVA, por lo que el mismo no se encontrará sujeto al IVA.

El canon de mejora grava la utilización del agua de uso urbano con el fin de posibilitar la financiación de las infraestructuras hidráulicas de cualquier naturaleza correspondientes al ciclo integral del agua

de uso urbano, dicho canon y el IVA no gravan las mismas operaciones ni tienen el mismo hecho imponible. Por tanto, no le resulta de aplicación lo previsto en el artículo 78.Dos.4º LIVA, por lo que tampoco se incluirá en la base imponible de las operaciones gravadas por el IVA.

147370 - COLCHONES PARA CAMAS ARTICULADAS Y COLCHONES ANTIESCARAS

Tipo impositivo aplicable a las entregas de colchones para camas articuladas y colchones antiescaras.

Los colchones para camas articuladas y los colchones antiescaras **no están incluidos en ninguna de las categorías del apartado octavo del Anexo LIVA y, por tanto, no tienen la consideración de producto que**, por sus características objetivas, estén diseñados para aliviar o tratar deficiencias para uso personal y exclusivo de personas que tengan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, sino para uso general y/o mixto, por lo que tributarán al **tipo impositivo general del 21%** las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los citados productos.

147371 - CONTRATO PARA CUBRIR LA VOLATILIDAD DE LOS PRECIOS DE LA ENERGÍA

Una sociedad dedicada a la comercialización de electricidad y gas, firma un contrato cuyo objeto es cubrir la volatilidad de los precios de la energía, cubriendo las diferencias del precio en el momento del suministro con el asegurado al cliente. Exención y derecho a la deducción.

La firma de estos contratos por la entidad, supone el desarrollo de una actividad consistente en prestar a los clientes, a cambio de un precio, una cobertura frente a la oscilación de los precios de mercado. Se trata de una **prestación de servicios sujeta al impuesto**. Estas operaciones financieras constituyen prestaciones de servicios que estarán **sujetas y exentas**, de conformidad con lo establecido en el artículo 20.Uno.18º, letra k) LIVA. Por otro lado, constituyen operaciones sujetas y exentas del Impuesto que han de considerarse habituales para la entidad y que, en consecuencia, deberán tenerse en cuenta a efectos de la determinación del régimen de deducción y, en particular, a efectos del cálculo de la **prorrata general** a que se refiere el artículo 104 LIVA.

147372 - ENTREGA A COOPERATIVA AGRARIA EN DEPÓSITO O COMISIÓN DE VENTA

Un agricultor tributa por el régimen general al haber sido excluido para el año 2023 del régimen especial de la agricultura. En diciembre de 2022 ha efectuado una entrega de productos a la cooperativa agraria, en régimen de depósito o comisión de venta, que han sido liquidados por aquella en mayo de 2023. Percepción de la compensación por la entrega a la cooperativa o aplicación del régimen general del Impuesto.

En el caso de las entregas efectuadas en régimen de depósito o comisión de venta efectuadas a las cooperativas agrarias, para que éstas realicen su venta en nombre propio a terceros, **la entrega que realiza el cooperativista** incluido en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca **a la cooperativa**, se entiende producida en el **momento en que aquélla efectúe la entrega de los productos al tercero adquirente**. Por tanto, en la entrega de una mercancía por un agricultor en 2022, cuando tributaba en régimen especial, realizada a una cooperativa agraria en depósito o comisión de venta para que dicha cooperativa efectúe en nombre propio su venta a terceros y liquidada por la cooperativa en mayo de 2023, se aplicará el tipo impositivo vigente en el momento de la venta efectuada por la cooperativa al tercero.

En consecuencia, será de aplicación el tipo impositivo del Impuesto en régimen general vigente en dicha fecha.

147373 - PRÉSTAMO DE BIBLIOTECAS DIGITALES

Tipo aplicable al préstamo realizado por bibliotecas digitales.

A pesar de que la normativa interna del Impuesto no contempla expresamente la aplicación del tipo reducido en el caso de préstamo de publicaciones procedentes de bibliotecas, de acuerdo con una interpretación sistemática y teleológica de la norma, debe entenderse que el **tipo reducido del 4%** igualmente es aplicable a los servicios prestados por vía electrónica que permitan, al menos temporalmente, como ocurre en el caso del préstamo realizado por bibliotecas digitales, la visualización/transmisión en directo o en continuo de una obra, en la medida en que nos encontramos ante un servicio prestado por vía electrónica, cuya finalidad no es otra que facilitar la lectura de un libro, periódico o revista.

Consulta de la DGT

IRPF. REDUCCIÓN DE CAPITAL. Tratamiento fiscal en el IRPF de la cantidad percibida por el consultante como consecuencia de la reducción de capital



Fecha: 21/12/2023

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V3282-23 de 21/12/2023](#)

La consultante es accionista de una sociedad que ha reducido su capital social mediante la minoración del valor nominal de todas sus acciones.

La DGT contesta que debe distinguirse:

- **El importe de la devolución de aportaciones que no proceda de beneficios no distribuidos minorará el valor de adquisición de los valores afectados hasta su anulación.** En caso de que dicho importe coincida con el valor de adquisición de las acciones del socio no cabe hablar de exceso alguno. Si el importe devuelto supera tal valor de adquisición, el exceso tributa como un rendimiento del capital mobiliario, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión. No obstante, cuando se trate de valores no admitidos a negociación en mercados regulados y la diferencia entre el valor de los fondos propios de las acciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de la reducción de capital y su valor de adquisición sea positiva, el importe obtenido se considerará rendimiento del capital mobiliario con el límite de la citada diferencia positiva. El exceso sobre dicho límite minorará el valor de adquisición de las acciones conforme a lo dispuesto anteriormente.
- **El importe de la devolución de aportaciones que corresponda a beneficios no distribuidos tributará en su integridad como rendimiento del capital mobiliario.**

Resoluciones del TEAC

IVA. Deducciones. Requisitos temporales. Fecha de inicio de la caducidad del derecho deducir



Fecha: 18/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 18/03/2024](#)

Criterio: El “dies a quo” para el cómputo de la caducidad del derecho a deducir se fija en el momento de nacimiento del derecho.

Debe distinguirse **entre el nacimiento del derecho a deducir y el ejercicio de tal derecho**. Este último sólo puede ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, **siempre que no haya transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho**.

En este sentido se pronuncia el Tribunal Supremo en la sentencia de 21 de febrero de 2012 (recurso de casación n.º 505/2008).

IVA. Compensación del exceso de cuotas deducidas sobre las devengadas. Opción por la devolución del saldo existente.



Fecha: 18/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 18/03/2024](#)

Criterio: La normativa del IVA configura la compensación en períodos futuros y la solicitud de devolución, como formas alternativas y excluyentes de recuperación del exceso de cuotas soportadas sobre las devengadas. Esta alternativa de elección constituye una opción, por lo que una vez que el obligado tributario manifiesta su voluntad escogiendo una de las posibilidades que ofrece la norma, no es posible la modificación fuera del plazo reglamentario de declaración.

Reitera criterio de RG: 00-01549-2007, de 10-03-2009 y RG: 00-01386-2010, de 14-03-2013.

Sentencia de interés

IS. GASTO CONTABILIZADO DE FORMA INCORRECTA. A los efectos del artículo 11 de la LIS procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no comporte una menor tributación, respecto de la que hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, pese a que el ejercicio en el que se devengó el referido gasto se encontrase prescrito.



Fecha: 13/03/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 22/03/2024](#)

La cuestión de interés casacional incide sobre los requisitos que se derivan del art. 11 LIS para admitir la **deducibilidad de un gasto, contabilizado en un ejercicio posterior al de su devengo.**

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si en el impuesto sobre sociedades procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no dé lugar a una menor tributación a la que le

hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, cuando el ejercicio en el que tuvo lugar el devengo se encuentra prescrito, computando la prescripción desde la fecha en que concluye el plazo de declaración del ejercicio en que tenga lugar la contabilización del gasto.

El auto de Admisión comienza a esbozar el planteamiento de la cuestión que nos atañe de la siguiente manera: "si en el impuesto sobre sociedades procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable..."

Como premisa de partida, el auto de Admisión se refiere a que el gasto fue contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, siendo esa la razón de la incorrección. **Ahora bien, la circunstancia de que debió contabilizarse en el ejercicio en el que se devengó no impide que, con arreglo a la normativa contable, pueda admitirse su contabilización ulterior, como aquí ha acontecido, lo que asume el art 11 LIS a los efectos de su deducción.**

El artículo 11 LIS no establece como requisito adicional que el ejercicio en el que debe imputarse el gasto -conforme a la regla general del devengo- **no se encuentre prescrito.** Dado que el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las deducciones se regularán en todo caso por ley, el principio de reserva tributaria - art 8.d) LGT- impide adicionar requisitos no previstos en la norma reguladora, en este caso, de la deducción.

A los efectos del artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no comporte una menor tributación, respecto de la que hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, pese a que el ejercicio en el que se devengó el referido gasto se encontrase prescrito.

LGT. EMBARGO DE ACCIONES O PARTICIPACIONES.

La Administración tributaria puede acordar la prohibición de disponer sobre los inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado a una persona física las acciones o participaciones

de aquella y esta persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco estrechos, está en disposición de ejercer un control total o parcial, directo o indirecto, sobre la sociedad titular de los inmuebles en cuestión.



Fecha: 21/03/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 21/03/2024](#)

El caso concreto versa sobre el embargo de las participaciones de una sociedad, titularidad de una persona física, en la cantidad suficiente para cubrir el importe de la deuda pendiente incluida en la diligencia de embargo. Dos días más tarde el jefe de la Dependencia Regional Adjunto de Recaudación **dictó acuerdo de prohibición de la libre disposición de bienes inmuebles**.

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si la Administración tributaria puede acordar la prohibición de disponer sobre los bienes inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario persona física acciones o participaciones de aquella y esta persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, por lo que ejerzan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los inmuebles en cuestión.

La doctrina jurisprudencial que establecemos es que **la Administración tributaria puede** acordar la prohibición de disponer sobre los bienes inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario persona física acciones o participaciones de aquella y esta persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco estrechos, está en disposición de ejercer un control total o parcial, directo o indirecto, sobre la

sociedad titular de los inmuebles en cuestión, en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio.

LGT. EMBARGO DE SALARIOS. Cabe considerar inembargables los saldos existentes en una cuenta corriente en la que no se ingrese directamente ningún sueldo, salario o pensión, cuando su titular acredite que dichas cantidades provienen, a su vez, de ingresos o transferencias efectuadas desde otra cuenta de su titularidad en la que se le abonan tales sueldos, salarios o pensiones.



Fecha: 18/03/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Sentencia del TS de 15/03/2024](#)

El recurso de casación plantea si es posible embargar el saldo de una cuenta corriente en la que **no se ingresa directamente ningún sueldo, pensión o salario, cuando ese saldo proceda**, a su vez, de otra cuenta en la que sí se abonan pensiones, sueldos o salarios, inembargables dentro de los límites y porcentajes que se derivan de los artículos 606 y 607 LEC; o sí, por el contrario, dichas cantidades deben tener la consideración de ahorro y, por tanto, son plenamente embargables.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

A los efectos del artículo 171 LGT, **cabe considerar inembargables**, conforme a los límites y porcentajes que, para el embargo de sueldos, salarios o pensiones se derivan de los artículos 606 y 607 LEC, los saldos existentes en una cuenta corriente en la que no se ingrese directamente ningún sueldo, salario o pensión, cuando su titular acredite que dichas cantidades provienen, a su vez, de ingresos o transferencias efectuadas desde otra cuenta de su titularidad en la que se le abonan tales sueldos, salarios o pensiones.

IS. REMUNERACIÓN DE ADMINISTRADORES. DEDUCCIÓN DEL GASTO. La AN considera que no discutiéndose el efectivo ejercicio de las funciones ejecutivas diferenciadas de las propias de Administrador, no existe razón jurídica alguna para no poder deducir el gasto de la retribución de los administradores si cumple con las demás condiciones del gasto deducible (realidad del mismo, contabilización, etc).



Fecha: 08/02/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Sentencia de la AN de 08/02/2024](#)

La regularización llevada a cabo por la liquidación consistió en **negar la deducibilidad** como gasto de las retribuciones satisfechas a quienes eran administradores sociales (cuatro administradores, cuyas identidades no es necesario reproducir), **al no cumplirse las condiciones exigidas por la legislación mercantil para admitir la deducibilidad.**

La Inspección y el TEAC sostienen que sólo reunía **uno de los requisitos legales a los que condiciona la deducibilidad.** Las retribuciones **sí estaban previstas en los Estatutos Sociales,** pero no cumplía el segundo requisito, esto es, que la Junta general societaria hubiera acordado la distribución de las remuneraciones.

La demanda ha sostenido, y no ha resultado controvertido, que los cuatro administradores, cuyas retribuciones no han sido admitidas como gasto deducible, antes de ser nombrados administradores eran trabajadores de la empresa, llevando a cabo determinadas funciones ejecutivas, que continuaron realizando tras el nombramiento como miembros del Consejo de Administración: director de operaciones, directora de comunicación e imagen, director general de la unidad de negocio de materiales, y director financiero.

Así incorporó al expediente administrativo otros tantos contratos laborales correspondientes a tres de ellos. En ellos se mencionaba la contraprestación económica por el desempeño de sus funciones ejecutivas, distintas de las funciones de supervisión y decisión colegiada vinculadas a su condición de miembro del Consejo de Administración; y en el caso del cuarto administrador (Sr. Domingo), -del que no se aportó este contrato-, se afirma, y no se ha rebatido, que continuó desarrollando sus funciones ejecutivas como responsable de servicios corporativos que había realizado con anterioridad a su inclusión en el órgano de administración.

Así las cosas, **no discutiéndose el efectivo ejercicio de esas funciones ejecutivas diferenciadas de las propias de administrador, no existe razón jurídica alguna para no poder deducir ese gasto, si además cumple las restantes condiciones del gasto deducible** (realidad del mismo, contabilización, etc), que en este caso no se ha planteado como razón de la denegación.

Además, **afirma la Sala que la demanda ofrece una segunda vía argumental que es también estimable, referida al socio único.** Así pues, durante los periodos regularizados **la sociedad recurrente tenía un único socio (una sociedad) que aprobó las cuentas anuales de los ejercicios comprobados, en las que se hacía constar de forma expresa las retribuciones percibidas por los miembros del Consejo de Administración,** y aunque es cierto (en esto tiene razón la contestación a la demanda del Abogado del Estado) que los acuerdos ratificatorios de la junta general de 30 de junio de 2015 y 16 de diciembre de 2016 se produjeron ya iniciadas las comprobaciones inspectoras, no por ello carecen de relevancia porque es el socio único el que confirma las decisiones remuneratorias, aunque se hiciera para cubrir las eventuales responsabilidades tributarias que pudieran producirse, y **su voluntad no ha resultado controvertida, y de ella no cabe concluir sino que conocía y aceptaba las remuneraciones por las funciones ejecutivas desarrolladas.**

Por ello, sin necesidad de valorar las restantes alegaciones impugnatorias, **resulta contrario a derecho el rechazo como gasto deducible de las retribuciones controvertidas, por lo que ha de anularse la resolución del TEAC y las liquidaciones de las que trae causa.**

Actualidad del Poder Judicial

CAJAS SEGURIDAD DE PERSONAS FÍSICAS. El Tribunal Supremo considera que la inspección de Hacienda puede precintar cajas de seguridad de personas físicas en bancos sin autorización judicial

La Administración debe justificar la proporcionalidad, idoneidad y necesidad de la medida

PODER
JUDICIAL
ESPAÑA

Fecha: 11/04/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Nota](#) (SENTENCIA TODAVÍA NO PUBLICADA)

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo considera que **Hacienda puede acordar sin autorización judicial el precinto de cajas de seguridad alquiladas por personas físicas a entidades bancarias, en el marco de una inspección.**

El tribunal señala que ello no vulnera el derecho a la inviolabilidad del domicilio, porque una caja de seguridad en un banco no tiene la consideración de domicilio, y, aunque supone una afectación del derecho a la intimidad, la Administración tiene habilitación en la Ley General Tributaria para realizar el precinto, justificando la proporcionalidad, idoneidad y necesidad de la medida, que en todo caso será temporal y modificable.

El Supremo desestima el recurso de una pareja contra la sentencia del Tribunal Superior de Valencia que avaló el acuerdo de medidas cautelares de la Inspección de Hacienda, de enero de 2023, por el que se precintó la caja de seguridad que tenían en un banco, adoptado una vez iniciado el procedimiento de inspección referido al IRPF de dos ejercicios. Alegaban que ello vulneraba su derecho a la intimidad y a la inviolabilidad del domicilio y que sólo podía adoptarse con consentimiento del titular o autorización judicial, salvo en caso de delito flagrante.

En su sentencia, el alto tribunal comienza por aclarar que la cuestión de interés casacional examinada parte de dos premisas fácticas: que se trate de una medida de precinto y no de apertura de una caja de seguridad, y, en segundo lugar, que la misma no se encuentre en el domicilio del inspeccionado sino alquilada a una entidad bancaria. Y analiza si en esos casos la Administración puede ejercer la autotutela o, por el contrario, debe acudir a la tutela que le otorgue un juez con una autorización judicial.

En primer término, el Supremo desestima una vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, ya que ello se refiere a espacios físicos cerrados en los que una persona vive permanente o eventualmente, en los que se desenvuelve físicamente y desarrolla su privacidad, su intimidad personal o familiar, lo que no puede predicarse de un recipiente como una caja de seguridad, que

“no es un espacio o lugar apto ni por naturaleza, ni por destino, para desarrollar la vida privada, (...) y no está necesitado del máximo nivel de protección constitucional”.

Sin embargo, agrega que el hecho de no ser domicilio constitucionalmente protegido no quita para que ese recipiente albergue aspectos de la vida privada o intimidad de la persona o, dicho de otra manera, que sirva de soporte para la intimidad.

Por ello, la Sala indica que el precinto de una caja de seguridad sí supone una afectación a la intimidad personal, pero que se trata de una invasión menos intensa que otras que requerirían la autorización judicial como serían las que afectan al domicilio o a las comunicaciones, o como sería ya la apertura de la caja de seguridad.

En todo caso, al tratarse del derecho fundamental a la intimidad, no será exigible un control ‘ex ante’, pero sí cabe siempre el control ‘ex post’, dice la sentencia. Y que la garantía de ese derecho, en el caso de precintos de cajas de seguridad, se concreta en dos exigencias: una la habilitación legal, que el tribunal no duda de que lo ofrece el artículo 146.1 de la Ley General Tributaria; y otra de aplicación, esto es, que el acto del precinto sea una medida proporcional, idónea y necesaria. Exigencias que buscan “un equilibrio que evite tanto la arbitrariedad administrativa, como que no se desapodere a la Administración tributaria”, dicen los magistrados.

La sentencia también indica que cuestión distinta a la ahora resuelta sería la referida a cajas de seguridad situadas en el domicilio constitucionalmente protegido del inspeccionado o el caso de dispositivos u objetos que también cumplen funciones de almacenaje (ordenadores, discos duros, teléfonos móviles), y que plantean ya cuestiones relacionadas con los derechos fundamentales ligados al llamado entorno digital o, en su caso y por servir de comunicación, plantean ya la sujeción a la garantía del artículo 18.3 de la Constitución.

En el caso resuelto ahora, según relata la sentencia, la Inspección entendió que el escaso nivel de ingresos declarados no tenía coherencia con el elevado importe de pagos con tarjeta, sumado a las compras y ventas de acciones y participaciones, razón por la que la medida cautelar litigiosa de precinto se acordó ‘para impedir la sustitución o levantamiento’ de documentos (información de cuentas bancarias en el exterior, depósitos, contratos, etc.) y elementos (medios de pago en efectivo y otros) que pudieran estar en la caja de seguridad y que serían de interés para determinar y cuantificar cuotas no declaradas. ante la imposibilidad de su apertura inmediata en el momento de la personación de la Inspección en la entidad bancaria.

CAJAS SEGURIDAD DE PERSONAS JURÍDICA.

El Tribunal Supremo señala que el precinto por Hacienda de una caja de seguridad bancaria de una empresa no afecta a su derecho a la intimidad

La Sala Tercera concluye que no resulta necesario obtener autorización judicial o consentimiento del titular para proceder al precinto de una caja de seguridad ubicada en una entidad bancaria por parte de la AEA



Fecha: 11/04/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Acceder a Nota](#) (SENTENCIA TODAVÍA NO PUBLICADA)

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del **Tribunal Supremo ha desestimado el recurso de una empresa que consideraba vulnerado el derecho constitucional a la intimidad por la medida cautelar de precinto de una caja de seguridad** en un banco practicada por la Inspección de la Agencia Tributaria.

El alto tribunal concluye que, desde la perspectiva del derecho fundamental a la intimidad, no resulta necesario obtener autorización judicial o consentimiento del titular para proceder al precinto de una caja de seguridad ubicada en una entidad bancaria por parte de la AEAT en un procedimiento de inspección de tributos como el analizado.

La Sala explica que las personas jurídicas privadas no son directamente titulares del derecho a la intimidad y, por tanto, la medida cautelar de precinto de una caja de seguridad de su titularidad, por mucho que la información con trascendencia tributaria puede incidir en la intimidad de los ciudadanos, nunca puede afectar a ese derecho fundamental en referencia a una persona jurídica.

Añade que su adecuación a Derecho debe medirse conforme a parámetros de legalidad ordinaria, que resultan ajenos al proceso especial de protección de derechos fundamentales que siguió la empresa recurrente.

Sin esa incidencia en el derecho de intimidad, según recalca el tribunal, no es posible analizar ni la habilitación legal que esa medida de precinto pudiera encontrar en los artículos 113 y 146 de la Ley General Tributaria, ni la adecuación de la medida a la doctrina constitucional que, partiendo de que el derecho a la intimidad no es un derecho absoluto, admite la adopción de medidas que conlleven una injerencia leve en la intimidad de las personas sin previa autorización judicial (y sin consentimiento del afectado), siempre que se hayan respetado las exigencias dimanantes del principio de proporcionalidad.

En el caso examinado, la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT inició en marzo de 2022 actuaciones inspectoras contra una empresa relativas a la comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades de 2017 a 2020 e Impuesto sobre el Valor Añadido de marzo de 2018 a diciembre de 2021. El mismo día se acordó y practicó una medida cautelar consistente en el precinto de una caja de seguridad en un banco contratada por la sociedad.

La Inspección explicaba en su acuerdo que se trata de una medida cautelar de apertura de la caja de seguridad bancaria que era proporcionada, idónea y necesaria, señalando una serie de indicios que respaldaban la adopción de tal medida de precito y que enumeraba.

La entidad mercantil interpuso recurso contencioso administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales ejercitando una pretensión de nulidad denunciando, entre otros puntos, una vulneración del derecho fundamental a la intimidad del artículo 18.1 de la Constitución. El recurso fue desestimado por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, cuya sentencia ha sido confirmada ahora por el Supremo.

Monográfico

Modificación del plazo de declaración de las rentas de inmuebles arrendados por contribuyentes del IRNR

Impuesto sobre la Renta de no Residentes

No residentes sin establecimiento permanente

Modelo

210

La [Orden HAC 56/2024](#), de 25 de enero, modifica los siguientes **modelos de autoliquidación**:

- Modelo 123. Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes). Determinados rendimientos del capital mobiliario o determinadas rentas.
- **Modelo 210. Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente.**
- Modelo 211. Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Retención en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente.
- Modelo 213. Gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes.
- Modelo 216. Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta.

Asimismo, modifica las siguientes **declaraciones informativas**:

- Modelo 193. Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF sobre determinados rendimientos del capital mobiliario. Retenciones e ingresos a cuenta del IS e IRNR (establecimientos permanentes) sobre determinadas rentas. Resumen anual.
- Modelo 296. Declaración Informativa. Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (sin establecimiento permanente). Resumen anual.

Esta nota informativa se centra en las **modificaciones introducidas en el modelo 210** respecto a las **rentas de inmuebles arrendados** por contribuyentes del IRnR **y el plazo** de declaración.

El art. 4 de la Orden HAC/56/2024, de 25 de enero modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213.

ORDEN HAC 56/2024. Artículo cuarto. Modificación de la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

Artículo 2. Contenido del modelo 210.

1. Podrá declararse en este modelo cualquier tipo de renta (rendimientos, rentas imputadas de bienes inmuebles, ganancias patrimoniales).

Se utilizará tanto para declarar de forma separada cada devengo de renta como para declarar de forma agrupada varias rentas obtenidas en un período determinado, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles: Se declarará de forma separada cada devengo de renta. Excepcionalmente, cuando el inmueble objeto de transmisión sea de titularidad compartida por un matrimonio en el que ambos cónyuges sean no residentes, se podrá realizar una única autoliquidación. En el caso de pérdidas, también se deberá presentar esta autoliquidación si se desea ejercer el derecho a la devolución de la retención que hubiese sido practicada.

b) Resto de rentas: Podrán agruparse varias rentas obtenidas por un mismo contribuyente siempre que correspondan al mismo código de tipo de renta, procedan del mismo pagador, les sea aplicable el mismo tipo de gravamen y, además, si derivan de un bien o derecho, procedan del mismo bien o derecho. No obstante, tratándose de rendimientos de inmuebles arrendados o subarrendados no sujetos a retención podrán agruparse con esos mismos requisitos excepto el relativo a rentas que procedan del mismo pagador, si bien cuando se declaren rendimientos de inmuebles procedentes de varios pagadores será necesario indicar un código específico de tipo de renta, el 35. En ningún caso las rentas agrupadas pueden compensarse entre sí.

Orden EHA/3316/2010

El período de agrupación será trimestral si se trata de autoliquidaciones con resultado a ingresar, o anual si se trata de autoliquidaciones de cuota cero o con resultado a devolver.

Orden HAC/56/2024

El período de agrupación será trimestral si se trata de autoliquidaciones con resultado a ingresar, o anual si se trata de autoliquidaciones de cuota cero o con resultado a devolver. **No obstante, el período de agrupación será anual en el caso de rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles.»**

2. Cuando las rentas declaradas sean derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles, rentas imputadas de inmuebles urbanos o rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles, debe figurar como persona que realiza la autoliquidación el propio contribuyente.

3. Al tiempo de presentar la autoliquidación, se ingresará la deuda tributaria o se solicitará la devolución resultante de la autoliquidación practicada, utilizando el documento de ingreso o devolución correspondiente. Cuando no resulte cantidad a ingresar o a devolver también será necesario cumplimentar el documento de ingreso o devolución correspondiente.

Artículo 5. Plazo de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto por las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente.

El plazo de presentación y, en su caso, de ingreso, en función del tipo de renta declarada, será:

a) Rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles: Conforme establece el artículo 14.4 del Reglamento del impuesto, las autoliquidaciones de rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles se presentarán, con independencia del resultado de la autoliquidación, en el plazo de tres meses una vez transcurrido el plazo de un mes desde la fecha de la transmisión del bien inmueble.

b) Rentas imputadas de los bienes inmuebles situados en territorio español a que se refiere el artículo 24.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto legislativo 5/2004, de 5 de marzo: el plazo de presentación e ingreso será el año natural siguiente a la fecha de devengo.

c) Resto de rentas:

Orden EHA/3316/2010

1.º Autoliquidaciones con resultado a ingresar: el plazo de presentación e ingreso será los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, en relación con las rentas cuya fecha de devengo esté comprendida en el trimestre natural anterior.

Orden HAC/56/2024

1.º Autoliquidaciones con resultado a ingresar: el plazo de presentación e ingreso será los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, en relación con las rentas cuya fecha de devengo esté comprendida en el trimestre natural anterior. **En el caso de agrupación anual, los veinte primeros días naturales del mes de enero del año siguiente al de devengo.**

2.º Autoliquidaciones de cuota cero: el plazo de presentación será del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas.

3.º Autoliquidaciones con resultado a devolver: podrán presentarse a partir del 1 de febrero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas y dentro del plazo de cuatro años contados desde el término del período de declaración e ingreso de la retención. Este plazo resultará aplicable a todas las autoliquidaciones, con independencia de si la devolución deriva de la norma interna o de un Convenio para evitar la doble imposición, incluso en aquellos supuestos en los que una Orden de desarrollo del Convenio fije un plazo inferior. Se entenderá concluido el plazo para la presentación de la autoliquidación en la fecha de su presentación.

De acuerdo con la normativa podrán agruparse rentas obtenidas por un mismo contribuyente en un período determinado, siempre que correspondan al mismo tipo de renta, sea aplicable el mismo tipo de gravamen y, provengan del mismo inmueble. **La principal novedad** supone que, a partir de 2024 “**el periodo de agrupación será anual en el caso de rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles**”.

Por tanto, los no residentes **deberán presentar una única declaración anual por las rentas derivadas de cada inmueble**. De esta manera, si el contribuyente no residente tiene más de un inmueble arrendado, al derivar las rentas de diferentes bienes, **sigue siendo necesario presentar una liquidación por cada inmueble arrendado**. Por el contrario, si un mismo inmueble esta arrendado durante un periodo (en este caso anual) a más de un inquilino, este podrá presentar una única declaración para todo el periodo.

El plazo de declaración de estas autoliquidaciones con resultado a ingresar será en los primeros 20 días del mes de enero de cada ejercicio.

La DF única de la Orden HAC/56/2024, de 25 de enero establece que la entrada en vigor de esta Orden es al día siguiente de su publicación en el BOE, esto es el **1 de febrero de 2024**. No obstante, establece la misma disposición final, la agrupación anual de rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles será aplicable, **por primera vez, respecto de los devengos correspondientes a 2024.**

Monográfico

MERCANTIL. MORATORIA CONTABLE.

Recuerda la moratoria societaria. ¡Ya cuentan las pérdidas de 2020 y 2021!

La Ley de Sociedades de Capital establece como **causa de disolución** (art. 363 LSC) las sociedades con pérdidas que deje el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social.

LSC

Artículo 363. Causas de disolución.

1. La sociedad de capital deberá disolverse:

..

e) Por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a no ser que éste se aumente o se reduzca en la medida suficiente, y siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso.

...

Además, la LSC (art. 367 LSC) establece un **régimen de responsabilidad de los administradores** por deudas sociales por no promover en plazo la disolución o la adopción de medidas para promover esta causa de disolución.

LSC

Artículo 367. Responsabilidad solidaria por las deudas sociales.

1. Los administradores que incumplan la obligación de convocar la junta general en el plazo de dos meses a contar desde el acaecimiento de una causa legal o estatutaria de disolución o, en caso de nombramiento posterior, a contar desde la fecha de la aceptación del cargo, para que adopte, en su caso, el acuerdo de disolución o aquel o aquellos que sean necesarios para la remoción de la causa, así como los que no soliciten la disolución judicial en el plazo de dos meses a contar desde la fecha prevista para la celebración de la junta, cuando esta no se haya constituido, o desde el día de la junta, cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la disolución, responderán solidariamente de las obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa de disolución o, en caso de nombramiento en esa junta o después de ella, de las obligaciones sociales posteriores a la aceptación del nombramiento.

2. Salvo prueba en contrario, las obligaciones sociales cuyo cumplimiento sea reclamado judicialmente por acreedores legítimos se presumirán de fecha posterior al acaecimiento de la causa de disolución o a la aceptación del nombramiento por el administrador.

3. No obstante el previo acaecimiento de causa legal o estatutaria de disolución, los administradores de la sociedad no serán responsables de las deudas posteriores al acaecimiento de la causa de disolución o, en caso de nombramiento en esa junta o después de ella, de las obligaciones sociales posteriores a la aceptación del nombramiento, si en el plazo de dos meses a contar desde el acaecimiento de la causa de disolución o de la aceptación del nombramiento, hubieran comunicado al juzgado la existencia de negociaciones con los acreedores para alcanzar un plan de reestructuración o hubieran solicitado la declaración de concurso de la sociedad. Si el plan de reestructuración no se alcanzase, el plazo de los dos meses se reanudará desde que la comunicación del inicio de negociaciones deje de producir efectos.

Durante la pandemia se aprobó el Decreto-ley 3/2020 (art. 13) **una moratoria societaria** que establecía que no se tomarán en cuenta para determinar la concurrencia de causa de disolución las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024 (se prorrogó por el Decreto-ley 20/2022)

Decreto-ley 3/2020 y Decreto-ley 20/2022**Artículo 13. Suspensión de la causa de disolución por pérdidas.**

1. A los solos efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el artículo 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, no se tomarán en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024.

Si, excluidas las pérdidas de los años 2020 y 2021 en los términos señalados en el apartado anterior, en el resultado del ejercicio 2022, 2023 o 2024 se apreciaran pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la citada Ley, la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entiende sin perjuicio del deber de solicitar la declaración de concurso de acuerdo con lo establecido en la presente Ley.

Por ello, los escenarios que podemos encontrar a 31 de diciembre son los siguientes:

- A 31/12/2022:

→ La sociedad debió apreciar si concurría causa de disolución **SIN CONTAR** con las pérdidas de los **ejercicios 2020 y 2021**.

↳ Si concurrían pérdidas:

↳ Debieron convocar Junta general en el plazo de 2 meses una vez cerrado el ejercicio, esto es el **enero y febrero 2023**.

- A 31/12/2023:

→ La sociedad debió apreciar si concurría causa de disolución **SIN CONTAR** con las pérdidas de los **ejercicios 2020 y 2021**.

↳ Si concurrían pérdidas:

↳ Debieron convocar Junta general en el plazo de 2 meses una vez cerrado el ejercicio, esto es el **enero y febrero 2024**.

- A 31/12/2024:

→ La sociedad debe apreciar si concurre causa de disolución **CONTANDO** con las pérdidas de los **ejercicios 2020 y 2021**.

↳ Si concurrían pérdidas:

↳ Deberán convocar Junta general en el plazo de 2 meses una vez cerrado el ejercicio, esto es el **enero y febrero 2025**.

El [BOICAC nº 5 de diciembre de 2023](#) publica el caso de una sociedad (sin pérdidas en 2020 y 2021) que en 2022 **absorbe 2 empresas** que en 2020 y 2021 estaban incursas en causa de disolución respondiendo el ICAC que la absorbente en 2022 no compute las pérdidas de 2020 y 2021 de las absorbidas. Basa su respuesta en los principios de sucesión contable y la sucesión universal.

Monográfico Renta 2023

Novedades Declaración IRPF 2023

Artículo 96. Obligación de declarar.

1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan. [1]

«2. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

- a) Rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 euros anuales.
- b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, conforme a lo que se establezca reglamentariamente, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

c) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de esta Ley [2], rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de

[1] [Ley 19/2021, de 20 de diciembre](#), por la que se establece el ingreso mínimo vital.

Artículo 36. Obligaciones de las personas beneficiarias.

1. Las personas titulares del ingreso mínimo vital estarán sujetas durante el tiempo de percepción de la prestación a las siguientes obligaciones: (...)

f) Presentar anualmente declaración correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (...)

2. Las personas integrantes de la unidad de convivencia estarán obligadas a: (...)

c) Presentar anualmente declaración correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (...)



CAMPAÑA RENTA 2023

- 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 12.600 euros (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.

Ejemplo:

Contribuyente que en 2023 ha percibido las siguientes prestaciones: Ingreso mínimo vital 2.280,85, Renta mínima de inserción: 7.567,40, Otras ayudas de CC.AA. y EE.LL. de carácter social: 2.800, Otras ayudas de CC.AA. y EE.LL. de carácter social: 1.200

La suma de todas las ayudas asciende a 13.848,25 (excede del límite exento de 12.600 euros)

Por tanto, en rendimientos íntegros de trabajo personal se incluirá de forma automática 1.248,25 € (13.848,25 – 12.600).

[Resolución TEAR de Madrid de 12/01/2024](#)

La percepción del ingreso mínimo vital -al tratarse de una prestación no contributiva- no da derecho a aplicar las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo previstas en el art. 81 bis de la LIRPF

[2] LIRPF. Disposición adicional quincuagésima quinta. Imputación de rentas inmobiliarias durante el período impositivo 2023. Añadida, con efectos desde el 1 de enero de 2023, por el artículo 66 de la [Ley 31/2022](#)

El porcentaje de imputación del 1,1 por ciento previsto en el artículo 85 de esta ley resultará de aplicación en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012

precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales. En ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y **pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.** [3]

Redacción [Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio](#), con efectos a partir del 01.01.2023

No obstante lo anterior, estarán en cualquier caso obligadas a declarar todas aquellas personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar.» [4]

Redacción [Ley 31/2022, de 23 de diciembre](#), con efectos a partir del 01.01.2023

3. El límite a que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior será de ~~14.000 euros~~ para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:

- a) Cuando procedan de más de un pagador. No obstante, el límite será de 22.000 euros anuales en los siguientes supuestos:
- 1.º Si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supera en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.[5]
 - 2.º Cuando se trate de contribuyentes cuyos únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de esta ley y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiera realizado de acuerdo con el

3. El límite a que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior será de **15.000 euros para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:**

[3] [Resolución TEAC de 31/05/2021 UNIFICACIÓN DE CRITERIO](#)

De acuerdo con la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, **las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos no se computan fiscalmente, ni por el importe total del valor de adquisición, ni por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión.**

Nota: En igual sentido se ha pronunciado con posterioridad el TSJ de Valencia, en sentencias de fechas 31-1-2023 ([rec. contenc.adm nº 658/2022](#)), 21-2-2023 ([rec contenc.adm nº 278/2022](#)) y 24-3-2023 ([rec. contenc.adm nº 868/2022](#)) .

[4] [INFORMA 139396](#) - Contribuyente con una pensión de la seguridad social de 10.650 euros e intereses de una cuenta bancaria de 500 euros. Es propietario de un terreno rústico del que no percibe rendimiento alguno. A finales del año se dio de baja efectiva en el censo de empresarios de la AEAT (modelo 037). ¿Tiene la obligación de presentar la declaración de la renta?

De acuerdo con lo establecido en el artículo 96 de la ley del IRPF se desprende que, en el caso concreto planteado, no existe obligación de presentar declaración del IRPF, al ser las únicas rentas percibidas las correspondientes a la pensión de 10.650 euros y los rendimientos del capital mobiliario de 500 euros, que en ningún caso superan los límites establecido en dicho precepto, **y sin que la mera alta en el Censo de Empresarios suponga la obtención de rendimientos de actividades económicas, circunstancia que implicaría la obligación de presentar declaración por el Impuesto.**

No obstante, desde el 1 de enero de 2023 estarán en todo caso obligadas a declarar las personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar. La obligación se produce por el mero hecho de estar de alta en alguno de estos regímenes, cualquiera que sea el volumen y la calificación de los rendimientos obtenidos.

[5] [CV 1510-23 de 02/06/2023](#) Señala la consultante que es pensionista y que cobra dos pensiones del INSS: una de jubilación de 14 pagas de 348,57€ y otra de viudedad de 14 pagas de 885,37€.

(...) en el caso analizado nos encontramos en presencia de un único pagador: el Instituto Nacional de la Seguridad Social, que es quien satisface a la consultante las dos pensiones de la Seguridad Social que viene percibiendo: la de viudedad y la de jubilación.

Por tanto, con los datos aportados por la consultante, percepción en 2022 de dos pensiones del Régimen General de la Seguridad Social satisfechas por el INSS con un importe total inferior a 22.000 euros, **la consultante no estará obligada a presentar la declaración del IRPF-2022 y ello con independencia de las retenciones a cuenta del impuesto que le hayan sido realizadas, pues la práctica de unas retenciones inferiores a las procedentes no altera el contenido de la obligación de declarar.**

procedimiento especial que reglamentariamente se establezca.

b) Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos diferentes de las previstas en el artículo 7 de esta ley.

c) Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto reglamentariamente.

d) Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

4. Estarán obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados o mutualidades de previsión social, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la base imponible, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente

~~5. Los modelos de declaración se aprobarán por el Ministro de Economía y Hacienda, que establecerá la forma y plazos de su presentación, así como los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos~~

~~6. El Ministro de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.~~

~~La declaración se efectuará en la forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.~~

~~Los contribuyentes deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el Ministro de Economía y Hacienda.~~

7. Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por este Impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el artículo 39.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

8. Cuando los contribuyentes no tuvieran obligación de declarar, las Administraciones públicas no podrán exigir la aportación de declaraciones por este Impuesto al objeto de obtener subvenciones o cualesquiera prestaciones públicas, o en modo alguno condicionar éstas a la presentación de dichas declaraciones.

9. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar lo previsto en los apartados anteriores.

Redacción [Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre](#), con efectos a partir del 20.12.2023

5. Los modelos de declaración se aprobarán por la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, que establecerá la forma y plazos de su presentación.

A estos efectos, podrá establecerse la obligación de presentación por medios electrónicos siempre que la Administración tributaria asegure la atención personalizada a los contribuyentes que precisen de asistencia para el cumplimiento de la obligación. [6]

6. La persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

La declaración se efectuará en la forma y plazos que establezca la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Los contribuyentes deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones y acompañar los documentos y justificantes que se establezcan.

[6] [Orden HAC/265/2024, de 18 de marzo](#), por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2023, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos ...

(...) en esta orden se establece como forma de presentación la presentación con medios electrónicos en la medida en que el citado organismo garantiza la atención personalizada a los contribuyentes que precisen de asistencia para la cumplimentación de la declaración por tales medios. En concreto, se ponen a disposición de los obligados tributarios una amplia cartera de servicios de asistencia para facilitar la cumplimentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La asistencia personalizada se concreta en la asistencia telefónica, a través del plan 'Le Llamamos' de confección de declaraciones por teléfono y a través de la asistencia presencial para la confección de las declaraciones en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales, configurándose una doble alternativa para aquellos contribuyentes menos habituados a las nuevas tecnologías que requieren asistencia personalizada, con y sin desplazamiento a una oficina física (...)

Monográfico

Renta 2023

Novedades en el Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español

Normativa aplicable:

LIRPF. Artículo 93.

Modificado con efectos de 01.01.2023 por la disposición final 3.5 de la [Ley 28/2022, de 21 de diciembre](#) de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

Modificado con efectos 01.01.2023 por el art. 63.3 de la [Ley 31/2022, de 23 de diciembre](#) de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

[Comparativo art. 93 LIRPF](#)

RIRPF. Artículos 114 a 119 y nueva DT 20ª

Modificados por el [Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre](#), por el que se modifican 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 retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligación de declarar, pagos a cuenta y régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en materia de retenciones e ingresos a cuenta.

[Comparativo Reglamento IRPF](#) (ver art. 114 a 119 – pág. 18 y siguientes- y nueva DT 20 -pág. 28-)

Modelos 149 y 151

[Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre](#), por la que se aprueba el modelo 151 de Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, así como el modelo 149 de Comunicación para el ejercicio de la opción por tributar por dicho régimen, y se modifica la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

Novedades en los requisitos para la aplicación del régimen especial:

- **Ejercicio de la opción.**

El RD 1008/2023 añade una disposición transitoria vigésima al RIRPF para regular el plazo del ejercicio de la opción por el régimen especial para los contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el período impositivo 2023, como consecuencia de un desplazamiento realizado a territorio español en 2022 o en 2023, con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden que apruebe el modelo de comunicación de la opción, **el plazo para la comunicación de la opción, será de seis meses desde la fecha de entrada en vigor de dicha Orden, salvo cuando el artículo 116 de este reglamento le otorgue un plazo superior.**

La [Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre](#), por la que se aprueba el modelo 151 de Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, así como el modelo 149 de Comunicación para el ejercicio de la opción por tributar por dicho régimen, ... fue publicada en el BOE del 15 de diciembre de 2023, **entrando en vigor el 16 de diciembre de 2023.**

Se permite ejercer la opción al cónyuge del contribuyente y a los hijos menores de 25 años, o de cualquier edad en caso de discapacidad. En el caso de inexistencia de vínculo matrimonial, el progenitor de éstos.

El RD 1008/2023 modifica el artículo 113 del RIRPF, añadiendo un apartado 3, para establecer que estos **contribuyentes asociados** se podrán desplazar a territorio español antes o después de que se desplace el **contribuyente principal**, siempre que, como consecuencia del referido desplazamiento, de ser anterior, estos no adquieran la residencia fiscal en España antes del primer período impositivo en el que a este le resulte de aplicación el régimen especial o, de ser posterior, no hubiera finalizado este último.

A la comunicación de la opción de un contribuyente asociado se adjuntará la documentación que acredite la vinculación con el contribuyente principal que determine el derecho a la opción por el régimen especial.

- **No haber sido residente en España durante los 5 períodos impositivos anteriores** (hasta 31.12.2022 eran 10 años)

- **Que el desplazamiento se produzca, en el primer año de aplicación del régimen o en el año anterior como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:**

1º: Como consecuencia de un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales, Se entenderá cumplida esta condición cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial - distinta indicada anteriormente – o estatutaria con un empleador en España, o cuando el desplazamiento sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de éste.

Se amplía este apartado 1º a los supuestos en que la actividad laboral se preste a distancia, mediante uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación. En particular en el caso de trabajadores por cuenta ajena que cuenten con el visado para teletrabajo de carácter internacional.

2º. La adquisición de la condición de administrador de una entidad, **con independencia de su condición o no de socio y su porcentaje de participación, salvo en el caso de que la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial – en este caso, se mantiene la limitación del porcentaje que determine su consideración como entidad vinculada.**

3º. Como consecuencia de la realización en España de una actividad calificada como emprendedora.

El RD 1008/2023 modifica el artículo 113 del RIRPF definiendo como actividad emprendedora aquella que sea innovadora y/o tenga especial interés económico para España y a tal efecto cuenta con un informe favorable emitido por la Empresa Nacional de Innovación, SME (ENISA), siendo necesario disponer de la autorización de residencia para actividad empresarial, con carácter previo a su desplazamiento a territorio español. Este informe, de carácter preceptivo, será evacuado en el plazo de diez días hábiles desde que ENISA reciba la correspondiente solicitud.

Igualmente deberán disponer del informe señalado en el párrafo anterior los contribuyentes que hubieran optado por la aplicación de este régimen especial, si con posterioridad quieren iniciar una actividad económica que tenga carácter emprendedor distinta, en su caso, de aquella que motivó su desplazamiento a territorio español.

4º. Como consecuencia de la realización en España de una actividad económica por parte de un profesional altamente cualificado que preste servicios a empresas emergentes, o que lleve a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación, percibiendo por ello una remuneración que represente en conjunto más del 40% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

El RD 1008/2023 modifica el artículo 113 del RIRPF definiendo como profesionales altamente cualificados a aquellos profesionales que cuenten con la titulación a la que se refiere el artículo 71 de la citada Ley 14/2013 [7]. En particular, se entenderá cumplida esta circunstancia cuando el contribuyente disponga de la autorización de residencia a que se refiere el citado artículo 71 de la Ley 14/2013, con carácter previo a su desplazamiento a territorio español.

Asimismo, a efectos de dicho precepto se considerará que se llevan a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación cuando concurra alguno de los

[7] Artículo 71. Autorización de residencia para profesionales altamente cualificados.

Modificado por la Ley 11/2023, de 8 de mayo de trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria ...

(...)

2. La autorización de residencia para profesionales altamente cualificados tendrá dos modalidades:

a) Autorización de residencia para profesionales altamente cualificados titulares de una Tarjeta azul-UE. Procederá esta autorización en el supuesto de trabajadores extranjeros que vayan a desempeñar una actividad laboral para la que se requiera contar con una cualificación derivada de una formación de enseñanza superior de duración mínima de tres años y equivalente al menos al Nivel 2 del Marco Español de Cualificaciones para la Educación Superior, correspondiente con el nivel 6 del Marco Español de Cualificaciones para el Aprendizaje Permanente y mismo nivel del Marco Europeo de Cualificaciones (EQF), o acrediten un mínimo de cinco años de conocimientos, capacidades y competencias avalados por una experiencia profesional que pueda considerarse equiparable a dicha cualificación y que sea pertinente para la profesión o sector especificado en el contrato de trabajo o en la oferta firme de empleo.

En el caso de profesionales y directores de tecnología de la información y las comunicaciones, la duración mínima de la experiencia profesional equiparable y pertinente para el sector o profesión exigida será de tres años comprendidos en los siete años anteriores a la solicitud de la Tarjeta azul-UE.

b) Autorización de residencia nacional para profesionales altamente cualificados. Procederá esta autorización en el supuesto de trabajadores extranjeros que vayan a desempeñar una actividad laboral o profesional para la que se requiera contar con una titulación equiparable al menos al nivel 1 del Marco Español de Cualificaciones para la Educación Superior, correspondiente con el nivel 5A del Marco Español de Cualificaciones para el Aprendizaje Permanente, o conocimientos, capacidades y competencias avaladas por una experiencia profesional de al menos tres años que pueda considerarse equiparable a dicha cualificación, en los términos que se establezcan en las instrucciones a las que se refiere la disposición adicional vigésima de esta ley.

(...)

supuestos a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 72 [8] de la citada Ley 14/2013.

Novedades en el contenido del régimen especial:

- Se permite la deducción por doble imposición internacional sobre rendimientos de actividades económicas calificadas como actividad emprendedora obtenidos en el extranjero.
- Únicamente se someterán a retención a cuenta del 24% las actividades profesionales

Se mantiene la tarifa para la determinación de la cuota íntegra, distinguiendo entre

- 1.º Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad;
- 2.º Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios; y
- 3.º Ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

➔ La parte de la base liquidable correspondiente a estas rentas se gravará conforma a la nueva escala:

Base liquidable del ahorro Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable del ahorro Hasta euros	Tipo aplicable - %
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000	27
300.000,00	71.880	En adelante	28

Para el resto de rentas se mantiene la escala en vigor desde 2021:

Base liquidable - Euros	Tipo aplicable - %
Hasta 600.000 euros	24
Desde 600.000,01 euros en adelante	47

[8] a) El personal investigador al que se refieren el artículo 13 y la disposición adicional primera de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación.

b) El personal científico y técnico que lleve a cabo trabajos de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, en entidades empresariales o centros de I+D+i establecidos en España.

c) Los investigadores acogidos en el marco de un convenio por organismos de investigación públicos o privados.

d) Los profesores contratados por universidades, órganos o centros de educación superior e investigación, o escuelas de negocios establecidos en España.